المشاكل المحاسبية الخاصة

بشركات الأشخاص

تأليف
الأستاذ الدكتور
عبد الحى مرعى
أستاذ ورئيس مجلس قسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

١٩٩٤

قسم المحاسبة - كلية التجارة
جامعة الإسكندرية

المشاكل المحاسبية الخاصة

بشركات الأشخاص

تأليف
الأستاذ الدكتور
عبد الحي مرعي
أستاذ ورئيس مجلس قسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة الإسكندرية

١٩٩٤

قسم المحاسبة - كلية التجارة
جامعة الإسكندرية

بسم الله الرحمن الرحيم

تقـــــديم

يعالج هذا المولف المشاكل المحاسبية الخاصة بشركات الأشخاص ، وهى تلك التى تقوم على الإعتبار الشخصى بين الشركاء . ومن ثم فهو لا يتعرض للمبادىء والقواعد والإجراءات المحاسبية المرتبطة بتحقيق مبدأ المقابلة السليمة للإيرادات والمصروفات والتحقق من وجود وملكية وقيمة الأصول والخصوم . بل الواقع أنه يفترض أن القارىء ملم بهذه الأصول والمبادىء والقواعد والإجراءات تمام الألمام وعارف بها تمام المعرفة .

ومن ثم ينصب المؤلف على ما يخص شركات الأشخاص بخلاف ما يعرفه القارىء . وبالتالى فهو يتناول التعريف بالأنواع الثلاثة لشركات الأشخاص ، ثم يتناول الإجراءات المحاسبية الخاصة بالتكوين ورأس المال . ويركز فى هذا الصدد على الحصص العينية وضرورة تقييمها بقيمتها السوقية العادلة ، ثم يتناول الطرق المختلفة لتوزيع الأرباح ومعالجة مرتبات ومكافآت الشركاء ، ومعالجة الفوائد على المسحوبات وعلى القروض وحساب الفائدة على رأس المال ، كما يتناول ما يترتب على تغيير نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء من ضرورة إجراء ما يلزم من تسويات .

ثم ينتقل المؤلف بعد ذلك لمعالجة المشاكل المترتبة على تغير الشركاء سواءً بالإنضمام أو بالإنفصال أو كلاهما ويعرض للعديد من النماذج الممكنة فى كل حالة من هذه الحالات مؤكداً إنقضاء الشركة القديمة وقيام شركة جديدة بين

الشركاء الجدد . وقد عولجت هذه الحالات فى ثلاثة فصول متتالية هى الرابع والخامس والسادس من المؤلف .

ثم تناول المؤلف بعد ذلك إنقضاء شركات التضامن والتوصية البسيطة سواءً بالتصفية أو بالإندماج ، مبتدءً بالتصفية على دفعة واحدة ومنتقلاً إلى التصفية التدريجية على دفعات وموضحاً القواعد الواجب الإلتزام بها فى هذا الشأن ، ثم تناول أخيراً كيفية إعداد خطة لتوزيع حصيلة التصفية سداداً للإلتزامات وحقوق الشركاء .

وقد إنتهى المؤلف بالفصل العاشر عن شركات المحاصة ، التى تمثل النوع الثالث المستتر من شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المرتبطة بها فى حالة عدم وجود مجموعة دفترية مستقلة للمحاصة ، وفى حالة توافر هذه المجموعة .

هذا ويبتهل المؤلف إلى الله العلى القدير أن يكون قد ألهمه ما فيه الصواب لإثراء المكتبة العربية بهذا المؤلف

« والله نسأل التوفيق والصواب والهداية »

المؤلف

المحتـــويــــات

الموضـــوع ص

الموضـــوع | ص

الفصل الرابع
فى شركات التضامن والتوصية البسيطة

الفصل الخامس
فى شركات التضامن والتوصية البسيطة

الموضـــوع ص

الفصـــل الأول
أنـــواع شركـــــات
الأشخــاص وأوجـــه الأختــلاف بينهــا

١ – مقدمـــــة :

شركات الأشخاص هى مشاركة بين شخصين أو أكثر بغية القيام بمزاولة نشاط إقتصادى يستهدف تحقيق أرباح للشركاء . ويقال أن شركات الأشخاص تقوم على الإعتبار الشخصى ، بمعنى معرفة الشركاء لبعضهم البعض والثقة الشخصية المتبادلة بينهم ، أو لكونهم أفراد أسرة واحدة مثلا . وهذا على خلاف شركات الأموال التى تقوم على الأعتبار المالى ولا محل لأهمية الإعتبار الشخصى فيها ، كما سوف يرد فى دراسة لاحقة . وتنقسم شركات الأشخاص إلى ثلاثة أنواع ، نتناول أهم خصائص كل منها فيما يلى :

٢ – شركات التضامن :

شركات التضامن هى إشتراك شخصين أو أكثر فى تكوين وإدارة نشاط إقتصادى ، تجارياً كان أو صناعياً أو مهنياً ، بهدف تحقيق أرباح من جراء ذلك .

وتتميز شركات التضامن عن باقى شركات الأشخاص فى أن كل الشركاء فيها مسئولين قبل الغير مسئولية تضامنية فى أموالهم الخاصة بالأضافة إلى أموال الشركة . فلدائنى شركة التضامن الحق فى الرجوع على الأموال الخاصة لأى أو لكل الشركاء المتضامنين لإسترداد ديونهم قبل الشركة ، هذا ولدائنى الشريك الحق فى مشاركة دائنى الشركة فى أموال الشريك الخاصة دون أموال الشركة ، كما سوف يرد تفصيلاً فيما بعـد .

وتتميز شركات التضامن عموماً بخصائص أربع هى :[1]

٢ - ١ - عدم جواز انتقال حصة الشريك :

حيث كما سبق وذكرنا تقوم شركات الأشخاص على الاعتبار الشخصى فلا يجوز للشريك المتضامن أن يتنازل عن حصته للغير سواء كان هذا التنازل بعوض أو بغير عوض . وترتيباً على ذلك لا يحل ورثة الشريك المتضامن محله فى الشركة بعد وفاته وإنما تنقضى الشركة بوفاة الشريك . هذا بالطبع مالم يتفق الشركاء على إمكانية إنتقال الحصة إلى الورثة أو للغير بقيود معينة ، ولكنه فى كل الأحوال لا يجوز أن ينص فى عقد الشركة على إمكانية إنتقال حصة الشريك دون قيد أو شرط لتنافى ذلك مع قيام الشركة أساساً على الإعتبار الشخصى .

٢ - ٢ - إسم الشركـة :

يلزم أن يتكون إسم الشركة من أسماء الشركاء فيها . ولا يلزم أن يتكون الاسم من جميع الشركاء ولكن ينبغى أن يتضمن أهم شريك أو أكثر مع ذكر « وشركاه أو وشركاهم » إذا لم يتضمن الأسم أسماء كل الشركاء لكثرة عددهم مثلاً . ذلك حتى يمكن للغير معرفة الشركاء المتضامنين بأموالهم الخاصة مع الأموال المخصصة للشركة والتى تمثل ضمانات استيفاء حقوقهم قبل الشركة . هذا وغالباً ما يكون لشركة التضـامن إسم شهرة بالإضافـة إلى أسمـاء الشركاء المتضـامنين ، كأن تكـون بأسم « الشركة الحديثة للملابس الجاهزة ، أحمـد وفوزى الدمنهـورى وشركاهم - شركة تضامن مصرية » .

٢ - ٣ - أكتساب صفة التـاجر :

تعتبر المشاركة فى شركة التضامن مكسبة لصفة التاجر لكل الشركاء حتى لو كان بعضهم غير تـاجراً قبل المشاركـة فى الشركـة . ويترتب على ذلك ضرورة توافر

---

(١) أنظر د. مصطفى كمال طه ، القانون التجارى ، مؤسسة الثقافة الجامعية ، ١٩٨٠ ، ص ١٧٩ - ١٨٥ .

الأهلية اللازمة لمباشرة التجارة ، والمسئولية التضامنية للشركاء قبل الغير ، وغير ذلك من الأمور التي سوف يرد ذكرها تفصيلاً في فصول لاحقة .

٢ - ٤ - المسئوليـة التضامنية المطلقـة :

وهي تؤدى كما سبق وذكرنا إلى أن كل شريك يكون مسئولاً مسئولية مطلقة عن تعهدات الشركة والوفاء بديونها للغير إذا ما أقتضى الأمر ذلك .

٢ - ٥ - عقد شركة التضامن والاشهار والقيد :

تختلف إجراءات التكييف القانونى لشركات التضـامن من دولة إلى أخرى . إلا أنه يستحسن فى كل الأحوال أن يكون الأتفاق بين الشركاء على تكوين الشركة فى صورة كتابية يتحدد فيها ما توصل إليه الإتفاق بين الشركاء من شروط ، قد تكون مثار نزاع أو مشاكل قانونية فيما بعد .

والواقع أنه يلزم فى مصر إفراغ عقد الشركة فى قالب كتابى تتوافر فيه الأركان الموضوعية العامة والخاصة . وبصفة عامة يجب أن يتضمن عقد الشركة أهم البنود التاليـة .

١ - أسماء الشركاء والاسم المتفق عليه للشركة والأهداف التى تكونت الشركة من أجلها .

٢ - تاريخ تكوين الشركة ومدة سريان العقد ، والتصرفات أو الأحداث الموجبة لوقف سريان العقد خلال المدة المقررة ، والتصرفات والأحداث التى لا تؤثر فى سريان العقد بأتفاق الشركاء .

٣ - أنصبة الشركاء فى رأس المال والصورة التى يتم تقديمه بها ، وموعد تقديمه ، وكيفية تقديمه أو قياسه . والشروط الجزائية المرتبطة بعدم تنفيذ شروط العقد فى هذا الصدد .

٤ - السلطة المخولة لكل شريك من الشركاء فى إدارة الشركة وما يقع عليه من واجبات فى هذا الصدد وما يترتب عليه من حقوق فى هذا المجال . كما يجب

أن يتضمن العقد من له حق تمثيل الشركة ومن له حق التوقيع عنها أمام مختلف الجهات تلافياً لما قد ينشأ عن ذلك من منازعات .

٥ - النظام المحاسبي الواجب إتباعه والمجموعة الدفترية الواجب إستخدامها والفترة المحاسبية المتفق عليها ، والكيفية التي يمكن بها التحقق من صحة وسلامة الإجراءات المحاسبية .

٦ - المعالجة المحاسبية لمسحوبات الشركاء وحدود هذه المسحوبات والمعالجة المحاسبية للقروض المتبادلة بين الشركة والشركاء ، ومعالجة الزيادة في رأس المال والشروط الواجب الالتزام بها في هذا الصدد ، وإمكانية السحب منه في أوقات معينة وحدود وتوقيتات هذا السحب ، وكذلك المرتبات والمكافآت المقررة لأي من الشركاء وكيفية إحتسابها وشروط إستحقاقه لها .

٧ - طريقة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء والأساس الذي ترتكن إليه وتوقيت إستحقاق الشركاء للأرباح إذا ما تحققت .

٨ - إجراءات فض المنازعات بين الشركاء ، وإجراءات تصفية الشركة لأي سبب من الأسباب ، وطرق تقويم الأصول بما في ذلك شهرة المحل في حالة فض الشركة أو إنسحاب أحد الشركاء أو إنضمام شريك جديد .

وتمثل هذه البنود الحد الأدنى الواجب توافره في عقد التضامن تفادياً للمشاكل . وكما سبق أن ذكرنا ويستحسن في كل الأحوال أن يكون إتفاق الشركاء وعلى تكوين شركة الضامن كتابة حتى إذا لم يستوجب القانون ذلك . والواقع أن المشرع المصري يستوجب أن يكون عقد الشركة مكتوباً كما يستوجب أيضاً اشهار تكوين الشركة وكذا إشهار ملخص العقد خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ التوقيع على العقد .

ويكون إشهار عقد التكوين بالايداع بقلم الكتاب لدى المحكمة الابتدائية التي يقع في دائرتها مقر الشركة ، والواقع أن ما يلزم شهره بالضرورة هو ملخص العقد

الذى يلزم أن يتضمن على الأقل أسماء الشركاء والقابهم وعناوينهم ، وإسم الشركة، وأسماء الشركاء المكلفين بالإدارة ، وتاريخ بداية الشركة ومدتها وأيه تعديلات تطرأ على العقد .

ويتم الاشهار عادة بنشر ملخص العقد فى إحدى الصحف التى تصدر فى مقر الشركة وبالإضافة إلى ذلك يجب على كل شركة تجارية أن تقوم بالقيد بالسجل التجارى فى خلال شهر من تاريخ عقد التكوين .

والهدف من الشهر والقيد هو إعلام الغير بقيام الشركة والغرض منها والشركاء المتضامنين فيها .

٢ - ٦ - إدارة شركة التضامن :

الوضع الغالب فى شركات التضامن أن يكون المدير معيناً فى العقد . وقد يعين العقد مديراً أو أكثر عادة ما يكون من بين الشركاء . وفى حالة تعدد المدراء يجب أن يحدد العقد سلطات وإختصاصات كل منهم . أما إذا لم ينص العقد على تعيين المدير أو المدراء فيكون كل شريك متضامن مفوضاً من بقية الشركاء فى الإدارة (وللتوسع فى هذا الموضوع من الناحية القانونية يرجع القارىء لإدارة شركات التضامن فى أى مرجع فى القانون التجارى) .

٣ - شركات التوصية البسيطة :

شركات التوصية البسيطة هى مشاركة بين شريكين أو أكثر يكون أحدهما (على الأقل فى حالة كون الشركة من شريكيين) شريكاً متضامناً ويكون الشريك الآخر أو الشركاء الآخرين شركاء «موصيين» . ويعنى ذلك أن الشريك أو الشركاء المتضامنين تقع مسئوليتهم قبل الغير الذين يتعاملون مع الشركة فى أموالهم الخاصة بالإضافة إلى أنصبتهم فى أموال الشركة . أما الشريك أو الشركاء الموصيين فتتحدد مسئوليتهم بنصيب كل منهم فى الشركة ولا تمتد لتشمل أموال أى منهم الخاصة .

ويكون للشركاء المتضامنين نفس المراكز القانونية السابق سردها فى شركات التضامن بعاليه ، أما الشركاء الموصين فلا يكتسبون صفة التاجر ، وليس لهم الحق فى الإدارة ولا تدخل أسماءهم فى اسم الشركة ولا يسألون عن ديون الشركة إلا فى حدود حصة رأس المال التى تخص كل منهم فى الشركة .

هذا وحيث كانت حصة الشريك المتضامن لا يجوز إنتقالها للغير نظراً لقيام شركة الأشخاص على الاعتبار الشخصى ، فأن نفس الشيء يسرى على حصة الشريك الموصى إلا بموافقة جميع الشركاء .

٣ - ١- عقد شركة التوصية البسيطة والاشهار والقيد :

تنطبق الإجراءات السابق التنويه عنها فيما يختص بالشهر والقيد فى شأن شركات التضامن على شركات التوصية البسيطة ، بيد أن أسماء الشركاء الموصيين لا يرد فى ملخص العقد الذى يخضع لإجراءات الشهر وأنما يقتصر فيما يرد فى الملخص على أسماء الشركاء المتضامنين .

٣ - ٢ - إدارة شركات التوصية البسيطة :

يحظر على الشريك الموصى أو الشركاء الموصين الإشتراك فى إدارة الشركة وذلك حماية للغير ، ومن ثم فما لم تكون أعمال الإدارة تتعلق بقيام الموصى بالتعامل مع الغير بأسم الشركة بما يؤدى إلى إمكانية الاضرار به نتيجة مسئولية الموصى المحدودة، فإن الموصى يستطيع أن يشارك فى الأعمال الداخلية للشركة كتعديل العقد وإختيار المدير أو المدراء وما إلى ذلك .

٤ - شركات المحاصة :

شركة المحاصة هى إتفاق مستتر بين شخصين أو أكثر على المشاركة فى القيام بعمل تجارى واحد أو أكثر ، وأقتسام ما ينتج عنه من أرباح أو خسائر ، وذلك دون

إعلام الغير بالشركة . ومن ثم تتميز شركات المحاصة عن شركات الأشخاص الأخرى بإنعدام الشخصية المعنوية حيث أنها مستترة وليس لها وجود ظاهر أمام الغير . وبالتالى فلا تخضع شركة المحاصة لإجراءات الشهر والقيد ولا يشهر أفلاسها .

وتعد شركة المحاصة من شركات الأشخاص لقيامها على الاعتبار الشخصى ولذلك فهى تنقضى بوفاة أحد الشركاء أو انسحابه .

ولا يلزم لتكوين شركة المحاصة وجود سند كتابى من الناحية القانونية وليس لها مدير يعمل بأسمها ، وإنما يتعاقد كل شريك مع الغير بأسمه الخاص ويكون بذلك كل شريك مسئولاً أمام من تعاقد معهم من الغير بصفته الشخصية دون باقى الشركاء. وهذا لا يمنع من أن يقوم الشركاء بأختيار مدير من بينهم يقوم بإدارة أعمال الشركة ، ولكنه يتعامل مع الغير بأسمه الخاص فى هذا الصدد وليس بأسم الشركة ، ويكون وحده مسئولا أمام ذلك الغير . وللشركاء فى شركة المحاصة مطلق الحرية فى تنظيم العلاقات بينهم .

أسـئلة الفصـل الأول

السؤال الأول :

ما هي الفروق الجوهرية بين شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة .

السؤال الثاني :

تكونت شركة محاصة بين سعيد الغلبان وسعد الكسلان على استيراد صفقة دواجن مجمدة من الخارج وبيعها وإقتسام أرباحها ، وقام سعيد بأستيراد الصفقة وقام سعد ببيعها فكيف تتصور الإجراءات التي تمت بين الشريكين من أول الاتفاق حتى تقسيم الأرباح .

السؤال الثالث :

برر خطأ أو صواب كل إجابة من الأجابات المعطاة لكل حالة من الحـالات التاليــــة :

الحـــالة ١ :

تكونت شركة التضامن عبد الموجود وعبد المقصود وشريكهما لأستيراد وتصدير الحاصلات الزراعية لأغراض تحقيق الربح ، ويترتب على ذلك :

(أ) حيث نشاط الشركة ينصب على الحاصلات الزراعية فلا يكتسب أى من الشركاء صفة التاجر ،

(ب) لا شك فى أهمية عبد الموجود وعبد المقصود عن شريكهما

(جـ) لا شك فى أن شريكهما لا يعد شريكاً متضامنا ،

(د) كل ما سبق ، (هـ) بعض ما سبق ، (و) لا شيء مما سبق

الحـــالة ٢ :

إذا بلغت صافى حقوق الشركاء فى شركة التضامن عبد الجبار وشركاه بعد

إستبعاد خسائر العام ١٥٠٠٠٠ جنيه بينما بلغت التزامات الشركة ٢٥٠٠٠٠ جنيه ولم يكن لدى عبد الجبار أى ممتلكات شخصية بينما باقى الشركاء من زوى الثراء ، فيترتب على ذلك .

(أ) إذا تم بيع الأصول بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه فيحصل عليها الدائنون كما يحصلون على باقى مستحقاتهم من الشركاء الموسرين .

(ب) إذا كان نصيب عبد الجبار فى حقوق الشركاء ١٠٠٠٠٠ جنيه فأنه سوف يتحمل عبئاً من الخسائر يفوق أنصبة الشركاء الباقين .

(جـ) إذا بيعت الأصول بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه فأن جملة الخسائر لابد وأن تبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه ومن ثم لن يتحمل عبد الجبار بأية أعباء نتيجة سداد الالتزامات .

(د) بعض ما تقدم ، (هـ) شيء بخلاف ما تقدم .

الحالة ٣ :

إذا كان رجب وسليمان متضامنان فى شركة التوصية البسيطة التى تضم بالإضافة إليهما حسان . وكانت أنصبة كل الشركاء فى رأس المال متساوية وأنصبتهم فى الأرباح والخسائر هى ٢ : ٢ : ١ لكل على التوالى . وقد بلغت جملة التزامات الشركة ما يوازى مجموع رؤوس أموال الشركاء . وقد أدت أحدى الكوارث غير المتوقعة إلى فقدان كل أصول الشركة ويترتب على ذلك .

(أ) تبلغ جملة ما يتحمله كل من رجب وسليمان من خسائر نتيجة الكارثة وسداد الديون أربعة أمثال جملة ما يتحمله حسان .

(ب) يمكن أن يتحمل رجب نصيباً من مجموع الخسائر والديون يقل عما يتحمله سليمان ولكنه لا يمكن أن يقل عما يتحمله حسان .

(جـ) إذا كانت الأرباح والخسائر توزع بالتساوى بين الشركاء الثلاثة فأن ما يتحمله حسان فى سبيل سداد الإلتزامات يساوى صفراً .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيء بخلاف ما تقدم .

الحـــالة ٤ :

لا يجيز القانون للشريك الموصى الاشتراك فى إدارة الشركة فى شأن التعامل مع الغير ، بينما يمكن لأى من الشركاء المتضامنين التعامل بأسم الشركة إذا لم يحدد العقد مديراً بذاته ، ذلك .

(أ) لأن مسئولية الموصى قبل الغير تتوقف عند حدود حصته فى الشركة ومن ثم فأن عدم إشتراك الموصى فى الأدارة يستهدف حماية الغير .

(ب) عادة ما يكون الموصى قليل الخبرة منعدم التجربة فى إدارة الشئون الإقتصادية ومن ثم لم يجيز له القانون الأشتراك فى الإدارة .

(جـ) المسئولية التضامنية للشريك المتضامن تجعله أكثر حرصاً على إدارة الشركة بكفاءة عن الشريك الموصى الذى تقف مسئوليته عند حدود رأسماله .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيء بخلاف ما تقدم .

الحـــالة ٥ :

تعتبر شركة المحاصة مستترة فى نظر القانون لأن :

(أ) الأعمال التى تزاولها الشركة تتم فى الخفاء وعادة ما تكون غير مشروعة قانونـاً.

(ب) الشركة ليس لها وجود قانونى كشخصية معنوية مستقلة حيث يزاول كل شريك الأعمال التى تخص الشركة مع الغير بأسمه الخاص وهى عادة ما تكون أعمالاً مشروعـــة .

(جـ) يكون الشركاء فى شركة المحاصة متضامنين قبـل الغير فى أموالهـم الخاصـة .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيء بخلاف ما تقدم.

الفصــل الثــانى

فى شركات التضــامن

وشركــات التوصيــة البسيطــة

الإجراءات المحاسبية للتكوين ورأس المال

١ - مقدمـــــة :

لا تختلف الإجراءات والأصول والمبادىء والقواعد المحاسبية التى تتبع فى شأن الدورة المحاسبية لشركات التضامن والتوصية البسيطة عما سبق دراسته . غير أن لهذه الشركات مشاكل محاسبية خاصة تنبثق من طبيعة قيامها على الإعتبار الشخصى والمسئولية التضامنية للشركاء فيها أو بعضهم . ولذلك سوف تتركز دراستنا فى هذا الفصل وما يليه من فصول على المعالجة المحاسبية الخاصة بهذه المشاكل المرتبطة بهذا النوع من الشركات .

هذا كما لا تختلف الإجراءات المحاسبية الخاصة بشركات التضامن عن تلك الخاصة بشركات التوصية البسيطة إلا فيما يختص بالمسئولية المحدودة للشريك أو الشركاء الموصين . وبالتالى فسوف يتم سرد الإجراءات المحاسبية لكلا النوعين من شركات الأشخاص مع ايضاح مواضع الفروق فى المعالجة المحاسبية عند قيامها .

٢ - حسابات الشركاء :

عادة ما يكون لكل شريك من الشركاء فى شركة التضامن أو التوصية البسيطة حساباً لرأس ماله وحساباً لمسحوباته وحساباً لقرض الشريك من الشركة أو قرض الشريك للشركة . ويسجل فى حسابات رأس المال حصة رأس المال التى يقدمها كل شريك وما يطرأ عليها من تغيرات خلال الفترة المحاسبية إذا أجاز عقد الشركة ذلك ، كما يسجل فى حساب المسحوبات ما قد يقوم كل شريك بسحبة من أموال أو بضائع

من تحت حساب نصيبه فى الأرباح المتوقعة طبقاً لنصوص العقد . وإذا كان عدد الشركاء قليلاً كأثنين أو ثلاثة عادة ما يكون حساب رأس المال وحساب المسحوبات حساباً مجزءاً يكون فيه لكل شريك خانة فى الجانب المدين وأخرى فى الجانب الدائن فإذا كانت شركة التضامن تتكون من حسن وحسين وحسونة فيكون حساب رأس المال المجزأ لهم مثلاً متخذاً للشكل التـالى :

حـ / رأس مال الشركاء

منـــه | لـــه

المجموع	حسن	حسنين	حسونة	البيان	التاريخ	المجموع	حسن	حسنين	حسونة	البيان	التاريخ
					xxxx	xxx	xxx	xxx	xxx	من حـ/ النقدية	xx
					xx			xx		من حـ/ المبانى	xx
					xx					من حـ/ الآلات	xx
xxxxx	xxx	xxxx	xxxx	الرصيد					xx		
xxxxx	xxx	xxxx	xxxx		xxxxx	xxxxx	xxx	xxxx	xxxx		

وهذا لا يمنع قطعاً أن يكون لكل شريك حساباً مستقلاً لكل من رأس ماله ومسحوباته فى كل الأحوال .

٣ - التكوين ورأس المـال :

عند تكوين الشركة فى بداية نشاطها تنحصر الإجراءات المحاسبية فى حسابات رأس مال الشركاء . وبصفة عامة يمكن القول أنه عندماً يتحدد رأس مال الشركة بالاتفاق ، والحصة الواجب على كل شريك أن يساهم بها وكيفية وطبيعة مساهمة كل شريك ، تجعل حسابات الأصول المختلفة مدينة وحسابات رأس مال الشركاء دائنة كل على قدر مساهمته . وقد يقدم الشركاء حصتهم فى رأس المال نقداً عند التكوين

أو على أقساط يحدد العقد تواريخ الوفاء بها وجزاء الأخلال بتلك الشروط . كما يمكن أن يتقدم الشركاء أو بعضهم بحصصهم أو بجزء منها ، في صورة أصول عينية. وفى الحالة الأخيرة تستوجب العدالة ضرورة تقويم هذه الأصول العينية بقيمتها السوقية العادلة وقت تقديمها للشركة . وإذا اتفق الشركاء على تقديم حصص رأس المال بصورة جزئية (كل أو بعض الشركاء) آجلا ، أى بعد تاريخ التكوين الفعلى ، فإنه يمكن فى هذه الحالة توسيط حساب للحصص المستحقة على كل شريك من الشركاء .

ولنفرض مثلاً أن محمود عبد العزيز اتفق مع فاروق عبد المجيد فى ١/١ على تكوين شركة تضامن للإتجار فى الملابس الجاهزة نظراً للطلب الكبير عليها . وقد كان محمود يمتلك محلا لبيع السجائر والخردوات يقع فى موقع تجارى ممتاز ، وعرض أن يقدم هذا المحل بما فيه من أثاث وتركيبات لمزاولة أعمال الشركة فيه ، وقدرت قيمة المحل بمبلغ ٧٥٠٠٠ جنيه منها ١٥٠٠٠ جنيه تمثل قيمة الأثاث والباقى يمثل قيمة مبانى المحل . وقد نص الاتفاق على أن يكون رأس مال الشركة ٢٠٠٠٠٠ جنيه بالتساوى بين الشريكين . فإذا قدم محمود باقى المستحق عليه نقداً وقدم فاروق المستحق عليه نقداً بالكامل ، يكون قيد إثبات رأس المال الآتى :

		من مذكورين
٦٠٠٠٠		حـ/ المبانى
١٥٠٠٠		حـ/ الأثاث
١٢٥٠٠٠		حـ/ النقدية
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الشركاء
		١٠٠٠٠٠ الشريك محمود
		١٠٠٠٠٠ الشريك فاروق
		إثبات الحصول على رأس المال بواقع ١٠٠٠٠٠جنيه لكل شريك

ويمكن أن يخصص لكل شريك حساباً مستقلاً لرأسماله بالأستاذ العام ، كما يمكن الاستعانة بحساب مجزأ لرأس المال الخاص بكل الشركاء إذا كان عددهم قليلاً كما سبق وذكرنا ويمكن أن يتخذ حساب رأس المال المجزأ في هذه الحالة الشكل الآتي :

حـ/ رأس مـال الشركاء

منـه   لـه

المجموع	محمود	فاروق	البيـــان	التاريخ	المجموع	محمود	فاروق	بيـان	التاريخ
					٢٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	من مذكورين	١/١

ويرحل الطرف المدين للقيد السابق بالطبع للحسابات الواردة فيه في الأستاذ العام كما هو معروف .

أما إذا نص الاتفاق على أن يقدم محمود المحل في ١/١ ويقدم فاروق ٨٠٠٠٠ جنيه في ١/١ ثم يؤجل تقديم باقي رأس المال حتى ٢/١٥ مثلاً ، فإنه يمكن في هذه الحالة توسيط حساب حصص الشركاء كالآتي :

٢٠٠٠٠٠		من حـ/ حصص الشركاء في رأس المـال
		١٠٠٠٠٠ حصة الشريك محمود
		١٠٠٠٠٠ حصة الشريك فاروق
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الشركاء
		١٠٠٠٠٠ ارأس مال الشريك فاروق
		١٠٠٠٠٠ رأس مال الشريك محمود
		إثبات استحقاق حصص الشركاء في رأس المال عند تكوين الشركة بتاريخ ١/١

ثم يتم إثبات ما تقدم به الشركاء من حصص بالقيد التالى :

		من مذكـورين
٦٠٠٠٠		حـ/ المبـــانى
١٥٠٠٠		حـ/ الأثـــاث
٨٠٠٠٠		حـ/ النقديـــة
	١٥٥٠٠٠	إلى حـ/ حصص الشركاء فى رأس المال
		٧٥٠٠٠ حصة الشريك محمـود
		٨٠٠٠٠ حصة الشريك فـاروق
		إثبات الحصـول على الحصة العينية للشريك محمود وجزء من الحصة النقدية للشريك فاروق بتاريخ ١/١

ويترتب على القيد الأول جعل كل شريك مديناً بمقدار حصته فى رأس المال كما وردت فى عقد التكوين ، وبالتالى فيعتبر حساب حصص الشركاء من حسابات الأصول فى دفاتر شركة التضامن ، ويمثل رصيده مستحقات الشركة قبل الشركاء فيها مقابل رأس المال . ويعتبر القيد الثانى قيداً لسداد الجزء الذى قدمه كل شريك من حصته فى رأس ماله بمقدار ما قام بتقديمه فعلاً من أصول عينية مقدرة بقيمتها السوقية العادلة أو أصول نقدية (لاحظ أن محمود قدم أصولاً عينية بينما قدم فاروق نقديـــة) .

ويتخذ حساب حصص الشركاء فى رأس المال نفس الصورة المجزأة فى الاستاذ العام على نمط حساب رأس المال ويجعل مديناً بالقيد الأول مقابل جعل حساب رأس المال دائناً ثم يجعل دائناً بالقيد الثانى مقابل جعل حسابات الأصول الواردة بالقيد مدينة ، ويمثل الرصيد بعد ذلك مقدار المستحق على كل شريك من الشركاء وبالتالى فيظهر حساب حصص الشركاء كما يلى :

حـ/ حصص الشركاء

منـه | لـه

المجموع	محمود	فاروق	البيان	التاريخ	المجموع	محمود	فاروق	البيان	التاريخ
٢٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الشركاء	١/١	١٥٥٠٠٠	٧٥٠٠٠	٨٠٠٠٠	من مذكورين	١/١
					٤٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	الرصيد المستحق	
٢٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠			٢٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠		

وإذا قام الشركاء بسداد المستحق عليهم فى التاريخ المتفق عليه ، تجعل النقدية مدينة وحساب حصص الشركاء فى رأس المال دائناً فيتم إقفاله . ولذلك فهو حساب وسيط .

ويراعى عند تقديم أحد الشركاء لأصول عينية أن تقدر قيمة هذه الأصول على أساس القيمة السوقية ، وليس على أساس تكلفتها الدفترية ، وقت تقديمها . ولنفرض مثلا أن حسين عبد الموجود وصابر عبد المقصود اتفقا على تكوين شركة تضامن اعتباراً من ٣/١ برأس مال قدره ٢٧٠٠٠٠ جنيه بواقع الثلث لحسين والثلثين لصابر ، حيث يقوم حسين بسداد حصته نقداً ويقدم صابر أصول وخصوم المنشأة المملوكة له لتجارة السيارات والتى تظهر أرصدتها فى دفاتره فى ذلك التاريخ كالآتى :

جنيه	جنيه	
٩٨٠٠٠	٤٦٠٠٠	أثاث وتركيب ومخصص أهلاك
٤٩٠٠٠	٣٠٠٠	مدينون ومخصص ديون
٦٠٠٠٠		أوراق قبض
	٢٩٠٠٠	دائنون
	٣٢٠٠٠	أوراق دفع
٢٠٧٠٠٠	١١٠٠٠٠	
	٩٧٠٠٠	حقوق صابر في المنشأة الخاصة (دفترياً)
٢٠٧٠٠٠	٢٠٧٠٠٠	

وقد قدرن القيمة السوقية للأثاث والتركيبات بمبلغ ٥٧٠٠٠ جنيه ، كما قدرت لمنشأة صابر شهرة محل بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه أما باقى الأصول والخصوم فقدرت قيمتها السوقية بقيمتها الدفترية (فالعملاء مثلاً تقدر ٤٩٠٠٠ - ٣٠٠٠ = ٤٦٠٠٠ وأوراق القبض كما هى والدائنون وأوراق الدفع تنتقل مسئولية الوفاء بها للشركة الجديدة) . وقام صابر بسداد الفرق بين صافى أصول منشأته على هذا الأساس وحصته فى رأس المال نقداً . ويترتب على ذلك أن القيود فى دفاتر شركة التضامن حسين وصابر تكون كالآتى :

		من مذكورين
٥٧٠٠٠		حـ/ الأثاث والتركيبات
٤٩٠٠٠		حـ/ المدينون
٦٠٠٠٠		حـ/ أوراق القبض
١٢٠٠٠		حـ/ شهرة المحل
١٥٦٠٠٠		حـ/ النقدية
		إلى مذكورين
	٩٠٠٠٠	حـ/ رأس مال حسين
	١٨٠٠٠٠	حـ/ رأس مال صابر
	٣٠٠٠	حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
	٢٩٠٠٠	حـ/ الدائنون
	٣٢٠٠٠	حـ/ أوراق الدفع
		إثبات تكوين الشركة والحصول على رأس المال فى صورة حصص عينية مقترنة بالتزامات وحصص تقدية .

ويلاحظ أن صابر سوف يسدد نقداً فى هذه الحالة ٦٦٠٠٠ جنيه تمثل الفرق بيت القيمة السوقية للأصول التى قدمها بعد خصم الإلتزامات (١٧٨٠٠٠ – ٦٤٠٠٠) وهى ١١٤٠٠٠ جنيه وحصته فى رأس المال وهى ١٨٠٠٠٠ جنيه .

وقد يتم تقدير الحصة العينية التى يقدمها أحد الشركاء من أصول مختلفة بصفة إجمالية وليس على الصورة التفصيلية الواردة فى المثال بعاليه . وفى هذه الحالة إذا زادت القيمة المقدرة لصافى الأصول عن صافى القيم الدفترية لها فى دفاتر الشريك الذى قدمها للشركة فإن الفرق يعتبر فى دفاتر الشركة بمثابة شهرة محل . ففى المثال السابق مثلاً قدرت الأصول بصفة فردية وتحدد قيمتها على هذا الأساس . أما إذا افترضنا أن القيمة الإجمالية لصافى أصول منشأة صابر قدرت بمبلغ ١٢٠٠٠٠ جنيه مثلاً دون تخصيص على أصول معينة ، بينما صافى القيمة الدفترية للأصول ٩٧٠٠٠ (٢٠٧٠٠٠ – ١١٠٠٠٠) فإن الفرق البالغ ٢٣٠٠٠ جنيه فى هذه الحالة يمثل شهرة محل فى دفاتر شركة التضامن . وتجعل الأصول المقدمة من صابر مدينة بصافى قيمتها الدفترية فى دفاتر شركة التضامن . فيجعل حساب الأثاث والتركيبات مديناً بمبلغ ٥٢٠٠٠ جنيه (٩٨٠٠٠ – ٤٦٠٠٠) وتجعل حسابات المدينون وأوراق القبض وشهرة المحل مدينة بمبلغ ٤٩٠٠٠ جنيه ٦٠٠٠٠ جنيه ، ٢٣٠٠٠ جنيه على التوالى ، وتجعل النقدية مدينة بمبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه (٩٠٠٠٠ حصة حسين ٦٠٠٠٠ باقى حصة صابر) ويظل الطرف الدائن للقيد السابق كما هو .

أما إذا قدرت صافى الأصول بأقل من صافى قيمتها الدفترية دون تخصيص على أصول معينة ، فإن الفرق يعالج محاسبياً على اعتبار أنه احتياطى تقويم أصول . فإذا قدر صافى أصول منشأة صابر فى المثال السابق مثلاً بصفة إجمالية بمبلغ ٩٠٠٠٠ جنيه، مما يضطر صابر لتسديد مبلغ ٩٠٠٠٠ جنيه نقداً إستكمالاً لحصته فى رأس المال ، فإن الأصول المتنقلة لشركة التضامن تجعل مدينة فى دفاترها بصافى قيمتها الدفترية ويكون القيد فى هذه الحالة كالآتى :

		من مذكورين
٥٢٠٠٠		حـ/ الأثاث والتركيبات
٤٩٠٠٠		حـ/ المدينون
٦٠٠٠٠		حـ/ أوراق القبض
١٨٠٠٠٠		حـ/ النقدية
		إلى مذكورين
	٩٠٠٠٠	حـ/ رأس مال حسين
	١٨٠٠٠٠	حـ/ رأس مال صابر
	٣٠٠٠	حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
	٢٩٠٠٠	حـ/ الدائنون
	٣٢٠٠٠	حـ/ أوراق الدفع
	٧٠٠٠	حـ/ احتياطى تقويم الأصول

وتصبح شركة التضامن صابر وحسين مسئولة عن الالتزامات المنتقلة إليها من منشأة صابر (الدائنون وأوراق الدفع) كما يتحمل صابر بصفته الشخصية أيضاً ما يتم إعدامه من ديون من حسابات المدينين فيما زاد عن مخصص الديون المشكوك فيها . ويحمل الحساب الجارى للشريك بمقدار الفرق بين المخصص والديون التى يتم اعدامها فعلا . ويجرى إقفال دفاتر المنشأة الفردية لصابر التى انتقل صافى أصولها لشركة التضامن وذلك فى دفاتر المنشأة الفردية بالقيد التالى :

		من مذكورين
٣٠٠٠		حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
٢٩٠٠٠		حـ/ الدائنون
٣٢٠٠٠		حـ/ أوراق الدفع
٤٦٠٠٠		حـ/ مخصص أهلاك الأثاث والتركيبات
٩٧٠٠٠		حـ/ حقوق صابر
		إلى مذكورين
	٩٨٠٠٠	حـ/ الأثاث والتركيبات
	٤٩٠٠٠	حـ/ المدينون
	٦٠٠٠٠	حـ/ أوراق القبض
		أقفال دفاتر المنشأة بأنتقال الأصول والخصوم لشركة التضامن .

٣ - ١ حسابات الشركاء بخلاف رأس المـال :

عادة ما يخصص لكل شريك من الشركاء فى شركات التضامن كما سبق أن ذكرنا حساباً لمسحوباته من الشركة يجعل مديناً بمسحوبات الشريك (من نقدية أو أصول أخرى) لأغراض الإستخدام الخاص خلال الفترة المحاسبية . وعادة ما يتحدد لكل شريك حداً أقصى للمقدار الذى يمكن سحبه من الشركة خلال الفترة المحاسبية ، وإذا زادت مسحوباته عن ذلك المقدار تحمل الزيادة لحساب رأس المال الخاص به . ويكون هذا الإجراء غير ضرورى إذا حسبت على مسحوبات الشركاء فوائد تساوى فى معدلاتها أو تزيد عن معدلات الفوائد على رأس المال فى حالة الاتفاق على حسابها . وسوف نعالج ذلك تفصيلا فيما بعد .

وبالإضافة إلى حساب المسحوبات قد يخصص حساب خاص للقروض التى يمنحها الشريك للشركة ويجعل دائناً بقيمتها ، أو للقروض التى يحصل عليها شريك من الشركة ويجعل مديناً بقيمتها . وعادة ما يتم حساب فوائد على قروض الشركاء للشركة والعكس ، كما سوف يتضح فيما بعد :

٣ - ٢ - التكوين ورأس المال فى شركات التوصية البسيطة :

لا تختلف الإجراءات المحاسبية اللازمة لإثبات التكوين ورأس المال فى شركات التوصية البسيطة عما سبق بيانه فى شركات التضامن ، مع الأعلام بالشريك أو الشركاء الموصين. فلو أفترضنا مثلاً أن شركة التوصية البسيطة بين راغب وراتب وراشد قد تكونت فى ١/١ برأس مال قدره ٤٠٠٠٠٠ جنيه ، حيث راشد شريكاً موصياً بالربع فى رأس المـال وراغب وراتب متضامنين كل بنصيب ١٥٠٠٠٠ جنيه فى رأس المال ، ولنفترض أن راغب قد قدم أصول وخصوم منشأته الفردية للشركة بقيمتها السوقيـة العـادلة التى بلغت ١٦٠٠٠٠ جنيه وأسترد مازاد عن حصته فى رأس المال من الحصص النقدية للشريكين الآخرين ، وكانت أصول وخصوم منشأة راغب الفرديـة كالآتى :

البيان	القيمة الدفترية مدين	القيمة الدفترية دائن	القيمة السوقية العادلة مدين	القيمة السوقية العادلة دائن
مبانى بعد خصم مخصص الأهلاك	٨٥٠٠٠		٩٦٠٠٠	
عملاء بعد خصم مخصص الديون	٤٢٠٠٠		٤٠٠٠٠	
أوراق قبض	٤٨٠٠٠		٤٨٠٠٠	
سيارات بعد خصم مخصص الاهلاك	٨٠٠٠٠		٧٠٠٠٠	
شهرة محـــل	—		٣٦٠٠٠	
دائنـــون		٦٥٠٠٠		٦٥٠٠٠
أوراق دفـــع		٣٥٠٠٠		٣٥٠٠٠
ضرائب مستحقة		٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠
حقوق راغـــب		١٢٥٠٠٠		١٦٠٠٠٠
	٢٥٥٠٠٠	٢٥٥٠٠٠	٢٩٠٠٠٠	٢٩٠٠٠٠

وبأفتراض أن راتب وراشد قد أوفيا بحصصهم النقدية فى تاريخ التكوين بالكامل، فأن قيد التكوين يكون كالآتى :

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٩٦٠٠٠		حـ/ المبـــانى
٤٠٠٠٠		حـ/ العمـــلاء
٤٨٠٠٠		حـ/ أوراق القبض
٧٠٠٠٠		حـ/ الســـيارات
٣٦٠٠٠		حـ/ شـــهرة المحـــل
٢٥٠٠٠٠		حـ/ النقديـــة
		إلى مذكـــورين
	١٥٠٠٠٠	حـ/ رأس مال راغب – مضامن
	١٥٠٠٠٠	حـ/ رأس مال راتب – متضامن
	١٠٠٠٠٠	حـ/ رأس مال راشد – موصى
	١٠٠٠٠	حـ/ النقدية (مازاد عن حصة راغب العينية)
	٦٥٠٠٠	حـ/ الدائنون
	٣٥٠٠٠	حـ/ أوراق الدفع
	٣٠٠٠٠	حـ/ الضرائب المستحقة
		إثبات تكوين شركة التوصية البسيطة بين راغب وراتب وراشد حيث راشد موصياً

ومن الواضح أنه لا إختلاف فى الإجراءات المحاسبية المؤدية إلى إثبات تكوين شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة . ويقوم راغب بأقفال دفاتر منشأته الفردية من واقع القيم الدفترية بجعل الحسابات الدائنة مدينة والحسابات المدينة دائنة كما سبق بيانه فى شأن أقفال دفاتر منشأة صابر .

٤ - علة تقييم الحصص العينية بقيمتها السوقية العادلة وإثبات شهرة المحل :

من حيث المبدأ فأنه من المفروض أن لا يضار شريك من جراء مشاركته لآخرين فى تكوين شركة عندما يتقدم بحصته فى رأس المال أو بجزء منها فى صورة أصول عينية ، كما يجب أن لا يضار الشركاء الآخرين إذا تقدم هذا الشريك بجزء من حصته فى صورة حقوق لدى الغير قد لا يتحصل جزء منها ، وحيث أن المحاسبة تسير على مبدأ التكلفة التاريخية فى شأن إثبات الأصول وتلجأ إلى التقدير الذى لا يخلو من الحكمية فى شأن تقدير المخصصات ، فأن القيم الدفترية (كما تظهر بدفاتر الشريك الذى قدم الأصول) لهذه الأصول سوف تختلف بالضرورة عن قيمتها السوقية العادلة .

ومن ثم فلو قدمت هذه الأصول للشركة الجديدة بقيمتها الدفترية وكانت تلك القيمة تزيد عن القيمة السوقية العادلة لوقع غبن على الشركاء الذين يتقدمون بحصص نقدية لحساب الشريك الذى تقدم بهذه الأصول تؤدى إلى حصول هذا الأخير على حصته فى رأس المال تزيد فى قيمتها عن قيمة ما تقدم به من أصول ، والعكس صحيح طبعاً لو كانت القيمة السوقية العادلة تزيد عن القيمة الدفترية .

ولذلك أصبح من اللازم منعاً لمثل ذلك الغبن ضرورة تقييم الأصول المقدمة بقيمتها السوقية العادلة لو أمكن ذلك لكل أصل على حدة . أما إذا لم يمكن ذلك فيلزم تقييم مجموعة الأصول مجتمعه وحساب صافى قيمتها (بإستبعاد الخصوم التى تخص الغير) لنحصل على قيمة المنشأة السوقية العادلة . ولو زادت هذه القيمة عن القيمة الدفترية المناظرة يعتبر الفرق بمثابة شهرة محل تخص الشريك الذى تقدم

بالأصول وتنتقل الشهرة للشركة الجديدة كأنها أصل تم شراءه من الشريك . أما إذا قلت القيمة السوقية العادلة لمجموع الأصول عن قيمتها الدفترية ولم يمكن تخصيص النقص على أصول معنية ، فأن الأصول تنتقل بقيمتها الدفترية مع تكوين إحتياطى بالفرق يسمى إحتياطى تقويم الأصول . كل ذلك حتى يتحقق مبدأ عدم الأضرار ببعض الشركاء لحساب البعض الآخر .

أسـئلة وتمـارين الفصـل الثـانى

أولاً : الأســـئلة :

الســؤال الأول :

١ – ما هي أوجه الأختلاف في الدورة المحاسبية الخاصة لشركات الأشخاص عن غيرها من أشكال المشروعات ؟

٢ – لماذا يتحتم أن يتم تقويم الحصص العينية التي يتقدم بها بعض الشركاء في شركات التضامن أو التوصية البسيطة بقيمتها السوقية العادلة ؟

٣ – هل يمكن لشريك تقدم بحصة عينية من الأصول التي أمكن تقويمها بقيمة كل منها السوقية العادلة أن يحصل بالإضافة على شهرة محل ؟

السؤال الثاني :

برر خطأ أو صواب كل إجابة من الإجابات المعطاه لكل حالة من الحالات التالية.

الحـــالة ١ :

تكونت شركة التضامن بين محرز ومنجز ومتعب حيث تقدم متعب بحصة عينية وتقدم كل من محرز ومنجز بحصة نقدية تساوى حصة متعب في القيمة وبذلك :

(أ) يبلغ رأس مال شركة التضامن ثلاثة أمثال القيمة الدفترية للأصول التي تقدم بها متعب كما تظهر في دفاتر شركة التضـــامن .

(ب) يمكن أن تنطوى الحصـــة العينية التي تقدم بها متعب على شهرة محل .

(جـ) يمكن أن تتضمن الأصول التي تقدم بها متعب أصولاً نقدية ولكنها ليست في صورة نقديـــة .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيء بخلاف ما تقدم .

الحـــالة ٢ :

كان محجوب شريكاً موصياً فى شركة التوصية البسيطة بين محبوب ومرغوب ومحجوب بواقع الخمس فى رأس المال . وقد تقدم محبوب بأصول وخصوم منشأته التى بلغ إحتياطى تقويم أصولها ٢٠٠٠٠ جنيه ، وكان هذا الإحتياطى يمثل ٢٠٪ من القيمة الدفترية للأصول بعد خصم الإلتزامات ويترتب على ذلك :

(أ) يلزم أن يتقدم كل من مرغوب ومحجوب بحصة نقدية تبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه للأول و٤٠٠٠٠ جنيه للثانى .

(ب) لا شك فى أن رأس مال محبوب فى شركة التوصية يبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه .

(جـ) تبلغ جملة رأس مال الشركة ٢٠٠٠٠٠ جنيه .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شيء مما تقدم .

الحـــالة ٣ :

إذا أتفق أحمد وأيمن وأمجد على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره ٦٠٠٠٠٠ جنيه يوزع بينهم بالتساوى وتقدم أحمد بحصة عينية بينما تقدم أيمن وأمجد بحصتيهما فى صورة نقدية . وقد بلغ رصيد النقدية فى شركة التضامن بعد إثبات التكوين مبلغ ٣٨٠٠٠٠ جنيه ، وهذا يعنى .

(أ) أن القيمة السوقية العادلة لما تقدم به أحمد من أصول بعد خصم الإلتزامات وتقدير شهرة محله تبلغ ٢٢٠٠٠٠ جنيه .

(ب) يمكن أن تكون القيمة الدفترية لما تقدم به أحمد من أصول بعد خصم الإلتزامات ٢٤٠٠٠٠ جنيه وتكون لها إحتياطى لتقويم الأصول يبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه .

(جـ) فى كلا الحالتين يسترد أحمد ٢٠٠٠٠ جنيه من الحصص النقدية التى تقدم بها أيمن وأمجد .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شيء مما تقدم .

الحـــالة ٤ :

بلغت أرصدة رأس مال الشركاء الثلاثة فى شركة التوصية البسيطة مهران وزهران وغلبان ، حيث غلبان شريكاً موصياً مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه ، ١٥٠٠٠٠ جنيه، ١٠٠٠٠٠ جنيه على التوالى ، بينما بلغ رصيد النقدية ٣٢٠٠٠٠ جنيه وهذا يعنى :

(أ) أن مهران قد تقدم بصافى أصول تبلغ قيمتها السوقية العادلة ما يزيد عن حصته بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه .

(ب) يمكن أن يكون زهران قد تقدم بصافى أصول تبلغ قيمتها السوقية العادلة ١٣٠٠٠٠ جنيه وسدد باقى حصته نقداً .

(جـ) يمكن أن يكون أكثر من شريك قد تقدم ببعض الأصول بقيمتها السوقية العادلة تبلغ فى مجموعها ١٣٠٠٠٠ جنيه وسدد كل باقى حصته نقداً .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شىء بخلاف ما تقدم .

الحـــالة ٥ :

بلغ مجموع الأصول فى الميزانية الإفتتاحية فى تاريخ التكوين لشركة التوصية البسيطة حامد ومحمود وعلوبة حيث علوبة شريكاً موصياً مبلغ ٥٠٠٠٠٠ جنيه . وبلغ مجموع الالتزامات ١٠٠٠٠٠ جنيه كما ظهر فى جانب الخصوم احتياطى تقويم أصول بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه وبلغ رصيد النقدية ٢٠٠٠٠٠ جنيه . وهذا يعنى .

(أ) أن أحد أو بعض الشركاء قد تقدم بأصول تبلغ صافى قيمتها الدفترية ٣٠٠٠٠٠ جنيه وتبلغ قيمتها السوقية العادلة ٢٦٠٠٠٠ جنيه ولم يمكن تحديد القيمة السوقية للأصول بصفة إنفرادية .

(ب) لو كان رأس المال مقسم بين الشركاء الثلاثة بالتساوى فلا يمكن أن يكون شريك واحد قد تقدم بكل الأصول العينية .

(جـ) عادة ما يعني وجود إحتياطي تقويم أصول إنتقال الأصول للشركة الجديدة بقيمتها الدفترية كما كانت في دفاتر المنشأة أو المنشآت المنحلة .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيء بخلاف ما تقدم .

ثانياً التمـــــارين :

التمـرين الأول :

أتفق عبد الرحمن وعبد الكريم وعبد الواحد على تكوين شركة تضامن بينهم للأتجار في الحاصلات الزراعية وتصديرها ، وتحدد رأس مال الشركة في عقد التكوين بمبلغ ٧٥٠٠٠٠ جنيه تقسم بالتساوي بين الشركاء ، بحيث يقوم كل شريك بسداد ١٥٠٠٠٠ جنيه في تاريخ العقد والباقي على دفعتين متساويتين . الأولى بعد ثلاثة أشهر من تاريخ التكوين والثانية بعد ستة أشهر من تاريخ التكوين ، وعلى أن يتم سداد رأس المال كله نقداً .

المطلوب : إجراء القيود الدفترية اللازمة لإثبات التكوين وتحصيل رأس المال وتصوير حسابي حصص الشركاء ورأس مال الشركاء .

التمـرين الثاني :

أظهرت ميزانية منشأة عبد الصبور قبل إتفاقه مع عبد الشكور وعبد الغفور على تكوين شركة تضامن بينهما الأصول والخصوم التالية :

الأصول : مباني وإنشاءات بعد خصم مخصص الأهلاك ٩٠٠٠٠ جنيه ، عملاء بعد خصم مخصص الديون ٤٠٠٠٠ جنيه ، أوراق قبض ٦٠٠٠٠ جنيه .

الإلتزامات : موردون ٢٥٠٠٠ جنيه ، أوراق دفع ٣٥٠٠٠ جنيه .

وقد أتفق الشركاء الثلاثة على أن يكون رأس مال شركة التضامن ٦٠٠٠٠٠ جنيه موزعاً بالتساوي بينهم وعلى أن يقدم عبد الصبور الأصول الموضحة بعاليه بعد تقويمها بقيمتها السوقية العادلة وعلى أن تتحمل شركة التضامن بسداد الإلتزامات وأوراق الدفع . وقد قدرت القيمة السوقية العادلة للمباني والإنشاءات بمبلغ ١٢٠٠٠٠

جنيه والعملاء بمبلغ ٣٥٠٠٠ جنيه وأوراق القبض بمبلغ ٥٥٠٠٠ جنيه كما أتفق على منح عبد الصبور شهرة محل بمبلغ ٢٤٠٠٠ جنيه وعلى أن تسوى المستحقات وتسدد باقى الحصص نقداً .

المطلوب : إثبات تكوين الشركة وتصوير حساب رأس مال الشركاء .

التمرين الثالث :

أتفق على وعلوبة على تكوين شركة تضامن لمقاولات المبانى فى ١٩٩٣/١/١ برأس مال قدره ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه يقسم بينهم بالتساوى . وقد قدم الشريك على حصته كالآتى : ٢٧٥٠٠٠ جنيه آلات ومعدات ، ٢٢٥٠٠٠ حديد وأسمنت ومواد بناء أخرى كانت لديه ، ٢٠٠٠٠٠ جنيه قيمة كمبيالة مسحوبة على شركة المقاولات العمومية تسحق التحصيل فى ١٩٩٣/١٠/١ وقد قام على بتظهيرها لشركة التضامن ، كما سدد باقى حصته نقداً فى تاريخ التكوين . أما علوبة فقد قدم من حصته ٥٠٠٠٠٠ جنيه نقداً وأتفق على أن يشترى بباقى المستحق عليه حديد وأسمنت ويقدمه للشركة بعد شهر من تاريخ التكوين . وفى تاريخ إستحقاق الكمبيالة رفضتها شركة المقاولات العمومية وبلغت مصاريف البروتستو ٦٠ جنيهاً ، وتم الصلح مع شركة المقاولات وقبلت كمبيالة جديدة لحساب شركة التضامن بمبلغ الكمبيالة الأصلية وسددت للشركة مصاريف البروتستو زائداً فوائد تأخير قدرها ١٦٠٠ جنيه نقداً .

المطلوب : إجراء القيود الدفترية اللازمة ، وتصوير حسابى حصص الشريكين ورأس مال الشريكين .

التمرين الرابع :

تكونت شركة التوصية البسيطة بين أحمد وشريف وطاهر حيث طاهر شريكاً موصياً فى ٣/١ . وأتفق الشركاء الثلاثة على أن يقدم كل من أحمد وشريف صافى أصول منشأتيهما بقيمتها السوقية العادلة ويسدد طاهر حصته نقداً ، وعلى أن يتم

تسوية الحصص بعد ذلك نقداً بحيث يبلغ رأس المال الشركة ٦٠٠٠٠٠ جنيه مقسماً بالتساوى بين الشركاء .

الأصـــول	أصول وإلتزامات منشأة أحمـد		أصول وإلتزامات منشأة شريف	
	القيمـة الدفترية	القيمة السوقية العادلة	القيمـة الدفتريـة	القيمة السوقية العادلة
مبـانى بالصـافي	١٢٠٠٠٠	١٤٠٠٠٠	ــــ	ــــ
أثاث وتركيبات بالصافى	ــــ	ــــ	٦٥٠٠٠	٥٢٠٠٠
عمـلاء بالصـافى	٦٠٠٠٠	٥٥٠٠٠	٥٠٠٠٠	٤٥٠٠٠
أوراق قبـض	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
الإلتزامـات :				
مـوردون	٧٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
دائنـون متنـوعـون	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠

كما أتفق الشركاء على أن يحصل أحمد على قيمة شهرة المحل المقدرة لمنشأته بمبلغ ٢٤٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إجراء القيود اللازمة لإثبات تكوين الشركة الجديدة وتصوير حساب رأس مال الشركاء .

٢ - إجراء القيود الدفترية اللازمة لأقفال دفاتر كل من منشأتى أحمد وشريف .

الفصـــل الثـــالث

في شركات التضامن والتوصية البسيطة

إجـــراءات توزيـــع الأربـــــاح

والتعديل في نسب التوزيع

١ - مقدمـــــة :

عندما تقوم شركة التضامن أو التوصية البسيطة بمزاولة نشاطها بعد تكوينها ، فأن إجراءات الدورة المحاسبية المؤدية إلى تسجيل وتبويب وتلخيص عملياتها على مدار الفترة المحاسبية ، وكذلك إجراءات تسوية الحسابات لأغراض تحقيق المقابلة السليمة للإيرادات بالمصروفات تمهيداً لإعداد الحسابات الختامية التى تظهر نتيجة نشاطها من أرباح أو خسائر والميزانية العمومية التى توضح مركزها المالى وما لها وما عليها ، كل ذلك لايختلف عما سبق دراسته فى المواد المحاسبية السابق دراستها وخاصة فى المحاسبة (١) والمحاسبة (٢) .

وتتركز الأختلافات الرئيسية فى معالجة توزيع الأرباح والخسائر وحسابات الشركاء المتعددة من قروض ومسحوبات ومرتبات ومكافآت ، وفى الجملة ما يتعلق بمعاملات الشريك مع الشركة فيما يختص بحقوقه وواجباته وإلتزاماته .

هذا وسوف يختص هذا الفصل بمشاكل توزيع الأرباح وما يرتبط بها من معاملات كل شريك مع الشركة .

٢ - توزيع الأرباح والخسائر فى شركات التضامن والتوصية البسيطة :

يجب ، منعاً لما قد يقوم من منازعات ومشاكل ، أن ينص عقد الشركة على الطريقة التى يتم بها توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء وكيف يتحدد نصيب كل منهم فيها . أما إذا سكت العقد عن ذلك فأن التشريعات القانونية المنظمة لهذه العملية

تختلف من دولة إلى أخرى . ففي بعض ولايات الولايات المتحدة وكندا مثلاً يفترض أن التوزيع يتم بالتساوى بين الشركاء في حالة سكوت عقد الشركة في هذا الصدد وبصرف النظر عن حصة كل شريك في رأس المال . أما التشريع المصرى فيقضى بتوزيع الأرباح والخسائر طبقاً لحصة كل شريك في رأس المال إذا سكت عقد الشركة عن النص على كيفية توزيع الأرباح والخسائر . وإذا كان الشريك مشتركاً بعمله فقط دون رأس المال فإن حصته في الأرباح والخسائر تكون مساوية لحصة الشريك الذى ساهم بأقل رأسمال . ولا يجوز أن تقتصر حصة الشريك الموصى على عمله طبعاً .

والمفروض أن النسب المقررة لتوزيع الأرباح والخسائر يمكن أن تكون على خلاف ذلك إذا نص عليها في العقد صراحة ، بشرط عدم مجافاتها للقانون . فقد ينص في عقد الشركة على اختلاف نسب توزيع الأرباح عن نسب توزيع الخسائر لأسباب مختلفة . غير أن التشريع المصرى يقضى ببطلان عقد الشركة إذا نص على اعفاء أحد الشركاء من الخسائر الا في حالة اقتصار مشاركة الشريك على عمله وبشرط ألا يحصل على المقابل المتفق عليه لهذا العمل . كما لا يجوز أن ينص عقد الشركة على عدم أحقية أى من الشركاء في الأرباح .

وفي كل الأحوال يجب أن تكون الكيفية التى يتم على أساسها توزيع الأرباح والخسائر واردة في عقد الشركة وفي حدود القانون ، أو أن يلجأ المحاسب للشروط المنظمة لهذا التوزيع قانوناً في حالة سكوت العقد طبقاً للتشريعات القائمة في زمان ومكان التطبيق . وسوف نتناول توزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن والتوصية البسيطة على كل من الأسس التالية :

١ - بالتساوى بين الشركاء وبصرف النظر عن مقدار المساهمة في رأس المال .

٢ - بنسب متفق عليها بصرف النظر عن مقدار المساهمة في رأس المال .

٣ - بنسب رأس المال .

٤ - بنسب متفق عليها بعد حساب فائدة على رأس المال ، أو على رأس المال

والقروض والمسحوبات .

٥ - بنسب متفق عليها بعد حساب الفائدة وخصم المرتبات والمكافآت .

وسوف نفترض فى حالة سكوت العقد عن تحديد طريقة التوزيع أن الأرباح والخسائر توزع بالتساوى على الشركاء ، على اعتبار أن القارىء سوف يتمكن من تعديل هذا التوزيع طبقاً لنسب رأس المال قياساً على الحالة الوارد شرحها فى البند ٢ - ٣ .

٢ - ١ توزيع الأرباح والخسائر بالتساوى أو بنسب متفق عليها :

إذا نص عقد الشركة على توزيع الأرباح والخسائر بالتساوى بين الشركاء دون حساب فائدة على رأس المال أو المسحوبات ، وفى حالة عدم وجود قروض أو الاتفاق على تخصيص مرتبات لبعض أو كل الشركاء ، فإن أمر توزيع الأرباح يصبح عملية بسيطة . فمثلاً إذا حققت شركة التضامن حسن وصابر أرباحاً صافية عن السنة المالية المنتهية قدرها ١٨٠٠٠ جنيه ، فإن حصة كل شريك فى الأرباح تكون ٩٠٠٠ جنيه ويجعل حساب توزيع الأرباح والخسائر مدينا والحساب الجارى لكل شريك دائناً بنصيبه فى الأرباح . وحيث المفروض أن يخصم من هذه الحصة مسحوبات كل شريك بجعل حساب المسحوبات دائناً والحساب الجارى مديناً ، ويمثل الرصيد المتبقى (سواء كان مديناً أو دائناً) تعديلاً لرأس مال الشريك . إلا أنه قد جرت العادة فى العرف المحاسبى العربى على توسيط حساب يطلق عليه حساب جارى الشريك ، ويجعل هذا الحساب دائناً بنصيب الشريك فى الأرباح أو مديناً بنصيبه فى الخسائر ، وتقفل فيه كل الحسابات الخاصة بالشريك كحساب المسحوبات وحساب المرتبات وحساب المكافآت وذلك ، فيما عدا حساب رأس المال وحسابات القروض أن وجدت فى نهاية الفترة المحاسبية . ويمثل رصيد الحساب الجارى فى نهاية الفترة بعد ذلك ما يستحق للشريك قبل الشركة بخلاف رأسماله إذا كان دائناً ، وما يستحق للشركة قبل الشريك إذا كان مديناً .

ولنفترض مثلاً على سبيل الايضاح أن شركة التضامن عبد السميع ورجب

تكونت فى أول يناير ١٩٩٢ وفى ١٢/٣١ أسفرت عمليات الشركة عن أرباح صافية قدرها ٩٢٠٠٠ جنيه توزع بالتساوى . وأن أرصدة الحسابات المختلفة للشركاء فى نهاية العام كانت كالآتى : رأس مال عبد السميع ١٧٥٠٠٠ جنيه ، رأس مال رجب ٢٢٥٠٠٠ جنيه ، مسحوبات عبد السميع ٤٧٠٠٠ جنيه ، مسحوبات رجب ٣٢٠٠٠ جنيه ، ومن واقع هذه المعلومات تكون حصة كل من عبد السميع ورجب فى الأرباح ٤٦٠٠٠ (٩٢٠٠٠ ÷ ٢) جنيه عن العام ، ويتم إجراء القيود الدفترية الآتية فى نهاية العام :

٩٢٠٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر
	٩٢٠٠٠	إلى حـ/ توزيع الأرباح والخسائر
		إقفال رصيد حساب الأرباح والخسائر فى حساب التوزيع فى ١٢/٣١ .
٩٢٠٠٠		من حـ/ توزيع الأرباح والخسائر
		إلى مذكورين
	٤٦٠٠٠	حـ/ جارى الشريك عبد السميع
	٤٦٠٠٠	حـ/ جارى الشريك رجب
		توزيع أرباح العام بالتساوى بين الشريكين طبقاً لنصوص العقد .
		من مذكورين
٣٢٠٠٠		حـ/ جارى الشريك رجب
٤٧٠٠٠		حـ/ جارى الشريك عبد السميع
		إلى مذكورين :
	٣٢٠٠٠	حـ/ مسحوبات الشريك رجب
	٤٧٠٠٠	حـ/ مسحوبات الشريك عبد السميع
		إقفال مسحوبات الشركاء فى الحسابات الجارية لهم .

ويترتب على ذلك أن جارى الشريك رجب يصبح دائناً بما لم يقم بسحبه من حصته فى الأرباح ، أى بمبلغ ١٤٠٠٠ جنيه ، أما جارى الشريك عبد السميع فيصبح مديناً بمبلغ ١٠٠٠ جنيه وهى مقدار مسحوباته فيما زاد على حصته فى الأرباح . وتظهر الحسابات الجارية للشركاء وحسابات رأس المال فى الميزانية العمومية على الصورة التالية :

شركة التضامن رجب وعبد السميع
الميزانية العمومية فى ١٩٩٢/١٢/٣١

أصول | خصوم

حقوق عبد السميع :					
رأس المال	١٧٥٠٠٠				
ـ جارى الشريك	(١٠٠٠)				
		١٧٤٠٠٠			
حقوق رجب :					
رأس المال	٢٢٥٠٠٠				
جارى الشريك	١٤٠٠٠				
		٢٣٦٠٠٠			

ويتضح أن جارى الشريك عبد السميع قد خصم من رأسماله خصماً شكلياً لأن رصيده مدين ، بينما جارى الشريك رجب قد أضيف لرأسماله إضافة شكلية لأن رصيده دائن .

هذا كما قد يتفق الشركاء على توزيع الأرباح والخسائر بنسب معينة وليس بالتساوى أو بنسب رأس المال . والواقع أن تحديد نسب توزيع الأرباح والخسائر فى شركات التضامن والتوصية البسيطة يرتبط بعوامل متعددة بخلاف مساهمة كل شريك فى رأس المال . ولا شك فى أهمية حصة كل شريك فى رأس المال كعامل محدد

لنسب توزيع الأرباح . إلا أنه بالإضافة إلى ذلك ، فقد تختلف نوعية وقيمة الخدمات الإدارية التى يؤديها كل شريك للشركة ، والقدرات المالية الشخصية للشركاء بصفاتهم المستقلة عن الشركة ، وكذا السمعة التجارية لكل شريك فى الشركة وهذه العوامل تعتبر من الأهمية بمكان فى شركات التضامن والتوصية البسيطة حيث تعتبر القدرات المالية الكبيرة لشريك متضامن معين مثلاً بمثابة تعضيد وضمان لسلامة المركز المالى للشركة .

ولنفرض مثلاً أن عبد السميع ورجب قد اتفقا على توزيع الأرباح والخسائر بينهما فى المثال السابق بنسبة ٣ : ٢ لكل من عبد السميع ورجب على التوالى . ففى هذه الحالة يكون نصيب كل منهم فى الأرباح كالآتى :

نصيب عبد السميع = ٩٢٠٠٠ × $\frac{٣}{٥}$ = ٥٥٢٠٠ جنيه

نصيب رجب = ٩٢٠٠٠ × $\frac{٢}{٥}$ = ٣٦٨٠٠ جنيه

الأرباح الموزعة ٩٢٠٠٠ جنيه

ويكون قيد توزيع الأرباح عن العام فى ظل هذه الحالة كالآتى :

٩٢٠٠٠		من حـ/ توزيع الأرباح والخسائر
		إلى مذكـــورين
	٥٥٢٠٠	حـ/ جارى الشريك عبد السميع
	٣٦٨٠٠	حـ/ جارى الشريك رجب
		إثبات توزيع الأرباح عن العام بنسبة ٣ : ٢ طبقاً لشروط الاتفاق بين الشركاء .

ثم تقفل مسحوبات الشركاء فى حساباتهم الجارية كما هو موضح فى الحالة السابقة ، فيصبح رصيد جارى الشريك عبد السميع دائناً بمبلغ ٨٢٠٠ جنيه يضاف شكلياً لرصيد رأسماله فى الميزانية العمومية ، ويصبح رصيد جارى الشريك رجب دائناً بمبلغ ٤٨٠٠ جنيه يضاف شكلياً إلى رصيد رأسماله فى الميزانية العمومية .

هذا ، وقد يتفق الشركاء على توزيع الأرباح أو الخسائر بأى نسبة تتلاءم مع مساهمة كل منهم برأس المال وبالعمل وبالسمعة التجارية التى يتمتع بها . فقد يتفق الشركاء مثلاً على توزيع الأرباح والخسائر فى حدود معينة بنسبة معينة وما زاد عن ذلك بالتساوى أو بنسة أخرى . فإذا إفترضنا مثلاً أن شركة التضامن عبد الرحيم وفاروق قد حققت خسائر عن السنة المالية المنتهية قدرها ٢٧٠٠٠ جنيه ، وأن عقد الشركة ينص على أن يقتسم الشركاء الأرباح والخسائر فى حدود ٢١٠٠٠ جنيه بنسبة ٤ : ٣ لكل من عبد الرحيم وفاروق على التوالى ، وما زاد عن ذلك يوزع بالتساوى . وفى هذه الحالة يكون نصيب كل منهم من الخسائر كالآتى :

		عبد الرحيم	فاروق	المجموع
٢١٠٠٠	الأولى بنسبة ٤ : ٣	١٢٠٠٠	٩٠٠٠	٢١٠٠٠
٦٠٠٠	الباقى بالتساوى	٣٠٠٠	٣٠٠٠	٦٠٠٠
	المجموع	١٥٠٠٠	١٢٠٠٠	٢٧٠٠٠

ويجرى إثبات توزيع الخسائر فى هذه الحالة بجعل الحسابات الجارية للشركاء مدينة ، كل بنصيبه ، وجعل حساب توزيع الأرباح والخسائر دائناً . ثم تقفل المسحوبات فى الحسابات الجارية ، ويظهر رصيد الحساب الجارى لكل شريك مقترناً برأسماله فى الميزانية العمومية كما سبق وأوضحنا .

٢ - ٢ توزيع الأرباح والخسائر بنسب رأس المال :

قد يتفق الشركاء على توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم بنسب رأس المال ، وخاصة فى الحالات التى يكون فيها رأس المال هو المصدر الرئيسى والهام للعوامل المؤدية لنجاح المشروع . وفى هذه الحالة يجب أن يتحدد المقصود برأس المال الذى يتم على أساسه توزيع الأرباح والخسائر إذا كان عقد الشركة يسمح بتغيير رأس المال على مدار العام . ففى هذه الحالة قد يختلف رصيد رأس مال كل شريك فى بداية الفترة المحاسبية عنه فى نهايتها ، ومن ثم يصبح من الواجب تحديد أساس التوزيع تحديداً

واضحاً وهل هو رأس المال فى بداية الفترة ، أو رأس المال فى نهاية الفترة ، أو المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال خلال الفترة . وإذا اتفق الشركاء على التوزيع بنسب المتوسط المرجح زمنيا لرأس المال خلال الفترة ، فإنه يصبح من الواجب الاتفاق على كيفية حساب توقيتات الاضافة أو السحب من رأس مال كل شريك . وعادة ما يكون الاتفاق فى هذا الصدد على أساس أن الاضافات إلى رأس المال خلال النصف الأول من شهر معين تعد كما لو كانت قد تمت فى بداية هذا الشهر ، أما الإضافات فى النصف الأخير من شهر معين فتعتبر كما لو كانت قد تمت فى بداية الشهر التالى . وما ينطبق على الإضافات ، ينطبق على التخفيضات فى رأس المـال .

ولنفرض مثلاً أن حساب رأس مال الشركاء فى شركة التضامن جميل وعبد المقصود ظهر فى نهاية السنة المالية فى الأستاذ العام كالاتى :

حـ/ رأس مـال الشركـاء

المجموع	جميل	عبد المقصود	البيـان	التاريخ	المجموع	جميل	عبد المقصود	البيـان	التاريخ
٥٠٠٠	٥٠٠٠		إلى حـ/ النقدية	٣/٢٧	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد	١/١
٣٠٠٠		٣٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٩/١٤	١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	من حـ/ النقدية	٦/١٢
٥٠٠٠	٥٠٠٠٠	٢٧٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١٠/١٦	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠		من حـ/ الأثاث	٧/٣
٦٢٠٠٠	٣٥٠٠٠		رصيد	١٢/٣١					
٧٥٠٠٠	٤٥٠٠٠	٣٠٠٠٠			٧٥٠٠٠	٤٥٠٠٠	٣٠٠٠٠		

ولنفرض أن الشركة قد حققت أرباحاً صافية عن الفترة قدرها ١٨٦٠٠ جنيه . فإذا كان الاتفاق ينص على توزيع الأرباح بنسب رأس المال القائمة فى بداية الفترة لكان نصيب كل شريك كالآتى :

نصيب الشريك جميل $= \frac{٣٠٠٠٠}{٥٠٠٠٠} \times ١٨٦٠٠ = ١١١٦٠$ جنيه

نصيب الشريك عبد المقصود $= \frac{٢٠٠٠٠}{٥٠٠٠٠} \times ١٨٦٠٠ = ٧٤٤٠$ جنيه

مجموع الأرباح ١٨٦٠٠ جنيه

أما إذا نص الاتفاق على توزيع الأرباح بنسب رأس المال القائمة فى نهاية الفترة، فإن نصيب كل شريك يكون كالآتى :

نصيب الشريك جميل = $\frac{٣٥٠٠٠}{٦٢٠٠٠}$ × ١٨٦٠٠ = ١٠٥٠٠ جنيه

نصيب الشريك عبد المقصود = $\frac{٢٧٠٠٠}{٦٢٠٠٠}$ × ١٨٦٠٠ = ٨١٠٠ جنيه

أما إذا نص العقد على توزيع الأرباح والخسائر على أساس المتوسط المرجح شهرياً لنسب رأس المال ، فإن الأمر يقتضى فى هذه الحالة حساب هذه النسب أولاً ثم توزيع الأرباح على أساسها الآتى :

جدول حساب المتوسط المرجح شهرياً لرأس مال الشركاء

الشريك	التاريخ	مدين	دائن	رصيد (دائن)	عدد أشهر استمرار الرصيد	الرصيد مرجح زمنياً (شهرياً)
جميل	١/١		—	٣٠٠٠٠	٣	٩٠٠٠٠
	٣/٢٧	٥٠٠٠		٢٥٠٠٠	٣	٧٥٠٠٠
	٧/٣		١٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤	١٦٠٠٠٠
	١٠/١٦	٥٠٠٠		٣٥٠٠٠	٢	٧٠٠٠٠
مجموع					١٢	٣٩٥٠٠٠
عبد المقصود	١/١			٢٠٠٠٠	٥	١٠٠٠٠٠
	٦/١٢		١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٣	٩٠٠٠٠
	٩/١٤	٣٠٠٠		٢٧٠٠٠	٤	١٠٨٠٠٠
مجموع					١٢	٢٩٨٠٠٠

وعلى هذا الأساس يكون متوسط أرصدة رأس المال المرجحة زمنياً عن العام كالآتى :

رأس مال جميل = ٣٩٥٠٠٠ ÷ ١٢ = ٣٢٩١٧ جنيه (تقريبا)

رأس مال عبد المقصود = ٢٩٨٠٠٠ ÷ ١٢ = ٢٤٨٣٣ جنيه (تقريباً)

مجموع ٥٧٧٥٠ جنيه

ويكون نصيب كل من جميل وعبد المقصود من الأرباح طبقاً لذلك كالآتى:

نصيب جميل = $\frac{٣٢٩١٧}{٥٧٧٥٠}$ × ١٨٦٠٠ = ١٠٦٠٢ جنيه

نصيب عبد المقصود = $\frac{٢٤٨٣٣}{٥٧٧٥٠}$ × ١٨٦٠٠ = ٧٩٩٨ جنيه

وتجرى قيود التوزيع وإقفال المسحوبات فى الحسابات الجارية كالعادة .

هذا كما قد يتفق الشركاء على توزيع الأرباح والخسائر بنسبة رأس المال فى حدود معينة على أن يوزع الباقى بنسب أخرى متفق عليها . والواقع أن نسب توزيع الأرباح والطرق التى يمكن الاتفاق عليها بين الشركاء لا حصر لها . ولكنها لا تخرج من حيث إجراءاتها عن الإجراءات الموضحة فى الأمثلة السابقة .

٢ - ٣ - توزيع الأرباح مع حساب فائدة على رأس المـال :

عندما يتفق الشركاء على توزيع الأرباح بنسبة رأس المال ، سواء كان ذلك على أساس رصيد أول الفترة ، أو رصيد آخر الفترة ، أو المتوسط المرجح زمنياً للرصيد خلال الفترة ، فإن هذا الإتفاق يعنى أن رأس المال هو العامل الهام ، إن لم يكن الوحيد فى تمكين الشركة من مزاولة نشاطها بنجاح . وغالباً يمثل رأس المال أحد العوامل الهامة فى تمكين الشركة من مزاولة نشاطها ولكنه ليس العامل الوحيد فى هذا الصدد . فقد يساهم أحد الشركاء بعمله أو بخبرته الإدارية أكثر من شريك آخر ، كما قد تستمد الشركة شهرتها التجارية (أو الخدمية) من شهرة شريك معين دون الشركاء الآخرين ، والواقع أن بعض الشركاء فى شركات التضامن قد يسهم بعمله أو خدماته فقط [illegible] رأس المال على الأطلاق . وتأسيساً على ذلك فقد يرى الشركاء توزيع جزء من الأ[illegible] التى تحققها الشركة بنسب رأس المال على إعتبار أنها تمثل عائد هذا العامل [illegible] عوامل الإنتاج والجزء الباقى يوزع بنسب يتفق عليها الشركاء فى ضو[illegible]

الأخرى بخلاف رأس المال كما سبق أن ذكرنا فى نهاية البند السابق . كما قد يتفق الشركاء على حساب فائدة على رأس المال بمعدل متفق عليه بصرف النظر عن تحقق أرباح أو خسائر ، وتوزيع ما يزيد على ذلك من أرباح أو ما يترتب من خسائر بنسب متفق عليها . وفى هذه الحالة يجب أن يحدد الإتفاق رصيد رأس المال الذى تحسب على أساسه الفائدة ، والمعدل الذى على أساسه يتم حساب الفائدة . وهذه الحالة هى موضوع هذا البند . وسوف نفترض لذلك حالتين : حالة تحقق أرباح تكفى وتزيد عن فائدة رأس المال ، وحالة تحقق أرباح لا تكفى لتغطية فائدة رأس المال ، أو تحقق خسائر .

ولنفرض للحالة الأولى أن شركة التضامن جميل وعبد المقصود فى المثال السابق قد حققت نفس الأرباح الواردة فى المثال عن السنة المنتهية (١٨٦٠٠ جنيه) وأن حساب رأس مال جميل وعبد المقصود قد ظهر فى نهاية السنة كما سبق بيانه فى البند ٢ – ٢ . غير أن إتفاق توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء كان يقضى بحساب فائدة على رأس المال بمعدل ٦٪ سنوياً ، وتوزيع الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ لكل من جميل وعبد المقصود على التوالى .

فإذا كانت الفائدة تحسب على صيد رأس المال أول الفترة ، فإن نصيب كل من جميل وعبد المقصود فى الأرباح فى هذه الحالة يكون كالآتى :

الفائدة على رأس المال = $٥٠٠٠٠ \times \frac{٦}{١٠٠}$ = ٣٠٠٠ جنيه

صافى الأرباح بعد إستبعاد الفائدة على رأس المال = ١٨٦٠٠ – ٣٠٠٠

= ١٥٦٠٠ جنيه

نصيب جميل :

فائدة رأس المال = $٣٠٠٠٠ \times \frac{٦}{١٠٠}$ = ١٨٠٠ جنيه

الأرباح الباقية = $١٥٦٠٠ \times \frac{٣}{٥}$ = ٩٣٦٠ جنيه

المجموع ______ ١١١٦٠ جنيه

نصيب عبد المقصود :

فائدة رأس المال = ٢٠٠٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ = ١٢٠٠ جنيه

الأرباح الباقيـة = ١٥٦٠٠ × $\frac{٢}{٥}$ = ٦٢٤٠ جنيه

المجمـوع ــــــ ٧٤٤٠ جنيه

مجموع الأرباح ١٨٦٠٠ جنيه

أما إذا كانت الفائدة تحسب على رصيد رأس المال فى نهاية الفترة فإن التوزيع يكون كالآتى :

	جميل	عبد المقصود	مجموع
فائدة رأس المـال بمعدل ٦٪ (٦٢٠٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$)	٢١٠٠	١٦٢٠	٣٧٢٠
الأربـاح الباقيـة بنسـبة ٣ : ٢	٨٩٢٨	٥٩٥٢	١٤٨٨٠
المجمـــوع	١١٠٢٨	٧٥٧٢	١٨٦٠٠

ويبلغ نصيب جميل من فائدة رأس المال = ٣٥٠٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ = ٢١٠٠ جنيه كما هو موضح

ويبلغ نصيب عبد المقصود فى فائدة رأس المال = ٢٧٠٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ = ١٦٢٠ جنيه كما موضح

المجمـوع ٣٧٢٠ جنيه

أما الباقى فقد وزع بالنسب المتفق عليها ٣ : ٢

وإذا كانت الفوائد على رأس المال تحسب على أساس المتوسط المرجح زمنياً لرصيد رأس مال الشركاء خلال الفترة (والذى سبق حسابه على أساس شهرى فى المثال الوارد بالبند السابق) فيكون التوزيع كالآتى :

	جميل	عبد المقصود	مجموع
فائدة رأس المـال بمعدل ٦٪ (٥٧٧٥٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$)	١٩٧٥	١٤٩٠	٣٤٦٥
الأربـاح الباقيـة بنسـبة ٣ : ٢	٩٠٨١	٦٠٥٤	١٥١٣٥
المجمـــوع	١١٠٥٦	٧٥٤٤	١٨٦٠٠

هذا وقد وزعت فائدة رأس المال على الشريكين فى هذه الحالة على أساس :

جميل = المتوسط المرجح زمنياً لرأس ماله × معدل الفائدة

$= ٣٢٩١٧ \times \frac{٦}{١٠٠} = ١٩٧٥$ جنيه

عبد المقصود = المتوسط المرجح زمنياً لرأس ماله × معدل الفائدة

$= ٢٤٨٣٣ \times \frac{٦}{١٠٠} = ١٤٩٠$ جنيه

هذا وقد يوسط حساب لفائدة رأس مال الشركاء ، يقفل فى الحساب الجارى للشركاء بعد توزيع الأرباح وحساب الفائدة كما يمكن أن يتم إثبات فائدة رأس المال في حساب جارى الشركاء مباشرة . ونحن نفضل الطريقة الأخيرة . وعلى هذا الأساس يكون قيد إثبات توزيع الأرباح كالآتى (المبالغ خاصة بحالة حساب الفائدة على أساس المتوسط المرجح زمنياً بواقع ٦٪ ، ولا يختلف طرفاً القيد فى الحالتين السابقين لها وإنما يقتصر الإختلاف على المبالغ فقط) .

١٨٦٠٠		من حـ/ توزيع الأرباح والخسائر
		إلى مذكورين
	١١٠٦٥	حـ/ جارى الشريك جميل
	٧٥٤٤	حـ/ جارى الشريك عبد المقصود
		إثبات توزيع الأرباح على أساس حساب فائدة على المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال بمعدل ٦٪ وتوزيع الباقى بنسبة ٣ : ٢ لجميل وعبد المقصود على التوالى .

ولنفرض للحالة الثانية أن شروط توزيع الأرباح والخسائر بين جميل وعبد المقصود ما زالت كما هى عليه فى الحالة السابقة (٦٪ فائدة على رأس المال ، ورصيد الأرباح والخسائر بعد ذلك يوزع بنسبة ٣ : ٢) . إلا أننا سوف نفترض أن الشركة حققت خسائر اضافية (قبل حساب الفائدة على رأس المال) قدرها ٦٥٠٠ جنيه . وفى هذه الحالة يتم حساب الفائدة كما فى الحالة السابقة تماماً إما على رصيد

رأس المال فى بداية الفترة أو فى نهاية الفترة أو على أساس المتوسط المرجح زمنياً خلال الفترة طبقاً لشروط العقد . وسنفرض لإستكمال هذه الحالة أن الفائدة تحسب على أساس المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال خلال الفترة . وحيث أن الشركة قد حققت خسائرا فإن إثبات الفائدة على رأس المال فى هذه الحالة يتم كالآتى :

	٣٤٦٥		من حـ/ توزيع الأرباح والخسائر
			إلى مذكورين
		١٩٧٥	حـ/ جارى الشريك جميل
		١٤٩٠	حـ/ جارى الشريك عبد المقصود
			إثبات الفائدة على المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال الشريكين بمعدل ٦٪

ويترتب على هذا القيد أن الرصيد المدين لحساب توزيع الأرباح والخسائر الذى بلغ ٦٥٠٠ جنيه قبل حساب وإثبات الفائدة على رأس المال سوف يزداد ويصبح الحساب مدينا بمبلغ ٩٩٦٥ جنيه (الخسائر زائداً الفائدة على رأس المال) ويوزع هذا الرصيد المدين الذى يمثل خسائر فى هذه الحالة على الشركاء طبقاً للنسبة المتفق عليها كالآتى :

نصيب جميل من الخسائر = ٩٩٦٥ × ٣/٥ = ٥٩٧٩ جنيه

نصيب عبد المقصود من الخسائر = ٩٩٦٥ × ٢/٥ = ٣٩٨٦ جنيه

المجموع ٩٩٦٥ جنيه

ويجرى إثبات القيد الآتى :

		من مذكورين
٥٩٧٩		حـ/ جارى الشريك جميل
٣٩٨٦		حـ/ جارى الشريك عبد المقصود
	٩٩٦٥	إلى حـ/ توزيع الأرباح والخسائر
		توزيع الخسائر بعد حساب الفائدة على رأس المال بين الشريكين بنسبة ٣ : ٢ لكل من جميل وعبد المقصود على التوالى .

ويترتب على هذا القيد إقفال حساب التوزيع . ويلاحظ أن حساب الفائدة على رأس المال رغم تحقق خسائر يعتبر أمراً ضرورياً من وجهة النظر الاقتصادية ، ذلك لأن رأس المال يعتبر من أهم الموارد الإقتصادية ، ويلزم أن يدر عائداً فى الفرصة التى يستخدم فيها وإلا أصبح من اللازم إقتصادياً البحث عن فرصة بديلة لاستخدامه ، وليس هذا فقط ولكن يلزم أن يكون العائد مجزياً فى ظل ظروف الخطر التى يستخدم فيها رأس المال . أما عن كون الشركة خاسرة فهذا يرجع أساساً لسوء الإدارة أو لسوء أختيار فرصة إستخدام رأس المال من قبل الإدارة . ذلك بالطبع ما لم يكن الأمر راجعاً لفترة ركود اقتصادى عامة تسود مناحى النشاط الإقتصادى فى المجتمع . ويترتب على ذلك بالطبع إختلاف النسبة التى يتحمل بها كل شريك من الخسائر عن تلك التى يقتسم بها الأرباح والخسائر إذا كانت نسب التوزيع تختلف عن نسب رأس المال . فإذا لم تحتسب فائدة على رأس المال فى حالة تحقق خسائر كما فى الحالة الموضحة بعاليه، لكانت حصة جميل من الخسائر ٣٩٠٠ جنيه (٦٥٠٠ × $\frac{٣}{٥}$) بالمقارنة بصافى ما تحمله من خسائر فى حالة حساب فائدة على رأس المال وهو ٤٠٠٤ جنيه (٥٩٧٩ – ١٩٧٥) ، ولكانت حصة عبد المقصود من الخسائر ٢٦٠٠ جنيه (٦٥٠٠ × $\frac{٢}{٥}$) بالمقارنة بصافى ما تحمله من خسائر فى حالة حساب الفائدة وهو ٢٤٩٦ جنيه (٣٩٨٦ – ١٤٩٠) .

هذا وقد ينص الاتفاق على أن تحسب الفائدة على رأس المال فيما لا يتجاوز

الأرباح عن كل فترة ، وفى هذه الحالة لا تحسب فائدة رأس المال أصلاً إذا تحققت خسائر قبل حساب الفائدة . وفى كل الأحوال ، فإن شروط الاتفاق تحدد الكيفية التى يتم على أساسها حساب الفائدة ومداها وموضوعها وكل ما يتعلق بها من إجراءات . هذا مع العلم طبعاً أنه فى حالة النص على شرط حساب فائدة على رأس المال فيما لا يتجاوز ما تحقق من أرباح أن مثل هذا النص يجعل حساب الفائدة على رأس المال مشروطاً بتحقيق أرباح تغطى الفائدة المحسوبة أو تزيد عنها . وهذا يعنى أن ما يتحقق من أرباح فى حدود الفائدة المحسوبة أو يقل عنها يمثل عائداً لرأس المال ، أما ما زاد عن ذلك فيرجع لكفاءة الإدارة فى إستخدام الموارد المتاحة لها ورغم أن ذلك أفضل من عدم أحتساب فائدة على رأس المال على الأطلاق إلا أن سعر الفائد عادة ما يكون تحكمياً .

وليكن من الواضح أن الفائدة على رأس المال تعتبر من توزيعات الأرباح من وجهة النظر المحاسبية ، ومن ثم فهى تعالج فى حساب التوزيع وليس فى حساب الأرباح والخسائر . (المفروض أن الفائدة على رأس المال من وجهة النظر الإقتصادية تمثل عائدا لرأس المال ومن ثم تعد من بنود تكلفة النشاط مثلها فى ذلك مثل الأجور والإيجارات والفوائد على القروض) . أما الفائدة على قروض الشركاء وحسابات المسحوبات (أن لم تكن تمثل المسحوبات جزءاً من رأس المال) فهى تعد من بنود الأرباح والخسائر من وجهة النظر المحاسبية .

هذا وقد يرى البعض عدم ضرورة حساب فائدة على رأس المال إذا كان إتفاق توزيع الأرباح والخسائر يقضى بالتوزيع طبقاً لنسب رأس المال ، وذلك بحجة أن النتيجة النهائية ستكون واحدة سواء أحتسبت الفائدة على رأس المال ووزع باقى الربح بنسب رأس المال ، أو وزع الربح على أساس نسب رأس المال مباشرة دون حساب فائدة . ولا جدال فى صحة هذا الرأى من الناحية الحسابية البحتة ، حتى لو أسفرت نتيجة العمليات عن خسائر ، ما دام وعاء حساب فائدة رأس المال يمثل نفس الأساس المستخدم فى توزيع الأرباح والخسائر . إلا أن إبراز عائد رأس المال (الفائدة المحسوبة فى هذه الحالة) بصفة مستقلة له دلالته الاقتصادية الخاصة ، كما أن قياس الفائدة بصفة

مستقلة يمكن من إبراز مساهمة العوامل الأخرى فى تحقيق الأرباح (أو الخسائر) بصورة غير مشوشة . فلا شك أن استبعاد الفائدة على رأس المال من الربح يؤدى إلى أن صافى الأرباح (أو الخسائر) بعد ذلك تمثل مقياساً أفضل لكفاءة الإدارة ، عما لو قيمت هذه الكفاءة على أساس صافى الربح قبل استبعاد الفائدة .

٣ - فوائد مسحوبات وقروض الشركاء :

ما لم تعالج مسحوبات الشركاء (من نقدية أو أصول أخرى) لأغراض الاستخدام الخاص فى حساب رأس المال ، بمعنى تخفيض رأس المال بهذه المسحوبات، فإنها تعد من وجهة نظر الشركة فى هذا الصدد من قبيل القروض للشركاء. وبالإضافة إلى ذلك فإنه يمكن لشريك معين أن يحصل على قرض من الشركة لأغراضه الخاصة ، كما يمكن للشركة أن تحصل من شريك معين على قرض لتمويل عملياتها من أمواله الخاصة . وغالباً ما تكون القروض التى تمنحها الشركة للشركاء ، أو العكس ، بفوائد ، أى تحمل سعر فائدة محدداً . أما المسحوبات التى يتفق عليها الشركاء فقد تكون بفوائد كما قد تكون بدون فوائد طبقاً لما يتفق عليه هؤلاء . وسواء كانت المسحوبات بفوائد أو بدون فوائد فإنها تعالج فى الحسابات الجارية للشركاء بعد توزيع الأرباح أو الخسائر . وتعد عند سحبها بمثابة مديونيات قبل الشركاء للشركة . غير أن هذه المديونيات عادة ما تكون مسحوبات على حساب الأرباح المنتظر أن تتحقق على مدار الفترة المحاسبية ويتم قياسها وتوزيعها فى نهايتها . وإذا اتفق الشركاء على حساب فوائد على المسحوبات ، فإنها تعالج ، طبقاً للمبادىء المحاسبية المتعارف عليها ، كعنصر من عناصر تحديد الربح فى حساب الأرباح والخسائر ولا تعالج فى حساب التوزيع ، مثلها فى ذلك تماماً مثل فوائد القروض . ذلك إذا لم تعالج المسحوبات فى حساب رأس المال كما سبق أن أوضحنا .

ولتوضيح ذلك نفترض أن عقد شركة التضامن سمير وجلال ينص على أن لكل شريك الحق فى سحب مبالغ خلال السنة المالية فى حدود ٤٠٠٠ جنيه سنوياً على أن تحسب فائدة عليها بمعدل ٥ ٪ سنوياً من أول شهر السحب حتى نهاية السنة

إذا تم السحب خلال النصف الأول من الشهر ،.ومن أول الشهر التالى لعملية السحب إذا تم السحب خلال النصف الثاني من الشهر . وفى خلال السنة المالية حصلت الشركة على قرض من الشريك سمير بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه فى ٤/١ بفائدة ٦ ٪ سنوياً كما منحت الشريك جلال قرض بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه فى ٧/١ بفائدة سنوية تبلغ ٨ ٪ . وقد ظهر حساب مسحوبات الشريكين فى نهاية العام (١٢/٣١) على الصورة التاليـة :

حـ/ مسحوبات الشركاء

منه | له

المجموع	سمير	جلال	البيان	التاريخ	المجموع	سمير	جلال	البيان	التاريخ
١٥٠٠	١٠٠٠	٥٠٠	إلى حـ/ النقدية	٣/١٤	٧٠٠٠	٤٠٠٠	٣٠٠٠	رصيد	١٢/٣١
٣٥٠٠	١٥٠٠	٢٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	٦/٢٧				(يقفل فى	
٥٠٠		٥٠٠	إلى حـ/ النقدية	١٠/١٣				حساب جارى	
١٥٠٠	١٥٠٠		إلى حـ/ المبيعات	١١/٢٢				الشركاء)	
٧٠٠٠	٤٠٠٠	٣٠٠٠			٧٠٠٠	٤٠٠٠	٣٠٠٠		

ولحساب الفائدة على المسحوبات يتم حساب المتوسط المرجح زمنياً لها بالطريقة السابق بيانها ، أو بالطريقـة التاليـة :

تاريخ السحب	مسحوبات سمير: مبلغ	شهر	مرجح شهرياً	مسحوبات جلال: مبلغ	شهر	مرجح شهرياً
٣/١٤	١٠٠٠	١٠	١٠٠٠٠	٥٠٠	١٠	٥٠٠٠
٦/٢٧	١٥٠٠	٦	٩٠٠٠	٢٠٠٠	٦	١٢٠٠٠
١٠/٢٣	—	—	—	٥٠٠	٢	١٠٠٠
١١/٢٢	١٥٠٠	١	١٥٠٠	—	—	—
مجمـوع			٢٠٥٠٠			١٨٠٠٠

لاحظ أن الفرق بين هذه الطريقة والطريقة السابق إستخدامها فى حساب المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال جميل وعبد المقصود أن الأولى تحتسب المدة التى يظل فيها الرصيد ثابتاً حتى يتغير الرصيد ثم تحتسب المدة التى يظل فيها الرصيد الجديد ثابتاً وهكذا حتى نهاية العام . وهذا يؤدى إلى أن مجموع المدد يعادل إثنى عشر شهراً. أما هذه الطريقة فتحسب المدة لكل دفعة على حدة من تاريخ السحب (أو الإيداع) حتى نهاية العام ولا تعتمد على الأرصدة . ونتيجة الطريقتين واحدة (عليك بأستخدام الطريقة الأولى على هذا المثال لتحقق من صحة ذلك) .

المتوسط السنوى لسمير = $\frac{٢٠٥٠٠}{١٢}$ = ١٧٠٨ جنيه (تقريباً)

المتوسط السنوى لجلال = $\frac{١٨٠٠٠}{١٢}$ = ١٥٠٠ جنيه

الفائدة على مسحوبات سمير = ١٧٠٨ × $\frac{٥}{١٠٠}$ = ٨٥,٥ (تقريباً)

الفائدة على مسحوبات جلال = ١٥٠٠ × $\frac{٥}{١٠٠}$ = ٧٥ جنيه

ويتم اثبات الفائدة على المسحوبات كالآتى :

مليم جنيه	مليم جنيه	
		من مذكورين
٨٥,٥٠٠		حـ/ جارى الشريك سمير
٧٥,-		حـ/ جارى الشريك جلال
	١٦٠,٥٠٠	إلى حـ/ الفوائد الدائنة على مسحوبات الشركاء
		إثبات الفائدة المستحقة على مسحوبات الشركاء عن العام .

ثم تقفل الفائدة على المسحوبات فى حساب الأرباح والخسائر بجعله دائناً بها وجعل حساب الفوائد الدائنة على مسحوبات الشركاء مديناً . وتعد الفائدة فى هذه الحالة من بنود الإيرادات المتنوعة .

أما الفائدة على قرض الشريك سمير للشركة فيتم حسابها كالعادة فى هذا المثال المبسط كالآتى :

الفائدة على قرض سمير للشركة = ١٠٠٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ × $\frac{٩}{١٢}$ = ٤٥٠ جنيه .

وهى فائدة مدينة يتحمل بها حساب الأرباح والخسائر عن السنه سواء سددت للشريك أو لم تسدد بعد حتى نهاية العام . ويتم إثبات استحقاقها دفترياً بجعل « حساب الفوائد المدينة » مديناً بها مقابل جعل « حساب جارى الشريك سمير دائناً » إلا إذا تم الاتفاق على إضافة الفوائد لأصل القرض فيجعل حساب القرض دائناً بدلاً من الحساب الجارى للشريك . ثم تقفل الفوائد المدينة فى حساب الأرباح والخسائر بجعله مديناً بها ، وتعد من بنود المصروفات .

وتعالج الفائدة على القرض الممنوح للشريك جلال على اعتبار أنها من عناصر الإيرادات التى تظهر فى حساب الأرباح والخسائر . وتمثل الفائدة فى هذه الحالة فى حالة عدم تحصيلها من الشريك حتى نهاية السنة أصلاً من الأصول ، إلا إذا جعل الحساب الجارى للشريك مديناً بها ، أو كان الاتفاق ينص على إضافتها لأصل القرض . وفى الأحوال العادية يجعل الحساب الجارى للشريك مديناً وحساب الفوائد الدائنة دائناً ، ثم يقفل الأخير فى حساب الأرباح والخسائر . وتبلغ الفائدة فى المثال تحت البحث ٣٠٠٠ × $\frac{٨}{١٠٠}$ × $\frac{٦}{١٢}$ = ١٢٠ جنيه يجعل بها جارى الشريك جلال مديناً و« حساب الفوائد الدائنة » على القرض الممنوح للشريك دائناً ، ثم يقفل الحساب الأخير فى حساب الأرباح والخسائر .

أما إذا نص اتفاق القرض على إضافة الفوائد لرصيد القرض ، فإن العبرة فى حساب الفوائد المستحقة يكون برصيد القرض عن الفترة التى يظل فيها هذا الرصيد قائماً .

وخلاصة القول فإن الفوائد على مسحوبات الشركاء لا تعد من قبيل التخفيضات من رأس المال كما تعد من بنود الإيرادات التى تقفل فى حساب الأرباح والخسائر ، والفوائد على القروض التى تمنحها شركة التضامن لشركائها تعتبر من بنود الإيرادات التى يجب إظهارها فى حساب الأرباح والخسائر . أما الفائدة على القروض التى يمنحها الشركاء للشركة فتعد من بنود المصروفات الواجبة الإقفال فى حساب الأرباح والخسائر ولا تعد من توزيعات الربح (والواقع أنه من

الوجهة الاقتصادية السليمة يجب أن تعتبر الفائدة على رأس المال أيضاً من بنود المصروفات المحاسبية إلا أن العرف المحاسبي لا يقبل هذه المعالجة) . ويعد من بنود المصروفات أيضاً كل ما يحصل عليه شريك من الشركاء مقابل استفادة الشركة بخدمات ممتلكاته الخاصة ، كالمبانى ، أو الأراضى، أو السيارات مثلاً ، ذلك دون قيمة الخدمات التي يؤديها الشريك من عمل وجهد ذهنى بصفته الشخصية .

٤ - مرتبات ومكافآت الشركاء :

تعتبر مرتبات الشركاء والمكافآت التي يحصلون عليها مقابل خدماتهم المؤداة لشركة التضامن من وجهة النظر المحاسبية توزيعات للربح وليست من العناصر المكونة لبنود المصروفات . ورغم أن بعض الكتاب يرون أن المرتبات المتفق عليها للشركاء تعتبر من بنود المصروفات ، إلا أن العرف المحاسبى العالمى يعتبر مرتبات الشركاء فى شركات التضامن والتوصية البسيطة بمثابة توزيعات للأرباح وليست تحميلا عليها ، حتى إذا لم تتحقق أرباح بما يكفى لتغطية مرتبات الشركاء . كذلك الأمر وبالنسبة للمكافآت المقررة لشريك معين أو لشركاء معينين نظير إدارتهم للشركة . فقد جرى العرف المحاسبى على اعتبار هذه المكافآت ، والتى عادة ما تكون فى صورة نسبة معينة من الأرباح ، توزيعات للأرباح ، حتى ولو نص عقد الشركة على حسابها على الأرباح الصافية بعد خصم المكافآت . وتأسيساً على ذلك تعد المرتبات والمكافآت جزءاً مكملاً لخطة توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها بين الشركاء .

ولنفرض على سبيل المثال أن شركة التضامن حسين ومحمود قد بدأت أعمالها فى ٩٢/١/١ بالأرصدة التالية بين أرصدة حساباتها : رأس مال حسين ١٠٠٠٠ جنيه ، رأس مال محمود ١٥٠٠٠ جنيه ، قرض حسين ٢٠٠٠ جنيه (مدين) قرض محمود ٣٠٠٠ جنيه (دائن) . هذا وينص اتفاق الشركة على حساب مرتب للشريك حسين بواقع ١٠٠ جنيه شهرياً تستحق السداد دفعة واحدة فى نهاية العام ، ومكافأة بمعدل ١٠٪ من الأرباح الصافية بعد خصم مرتب الشريك والمكافأة ، كما ينص الاتفاق على حساب فوائد على المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال

ومسحوبات الشريكين بمعدل ٦٪ سنوياً ، كما يحمل قرض حسين فائدة بمعدل ٧٪ سنوياً تضاف لحساب القرض على دفعتين في ١٢/٣١ ، وفي ٧/١ من كل عام ما لم يقم حسين بسدادها في تاريخ الاستحقاق . كما تحسب فائدة بمعدل ٦٪ سنوياً على قرض محمود تضاف لحسابه الجارى في نهاية العام . وتقسم الأرباح بخلاف ذلك بالتساوى بين الشريكين . ونظراً لتوسع الشركة في أعمالها في ٤/١ قام حسين بإضافة ٤٠٠٠ جنيه لرأسماله ، كما قدم محمود أحد المبانى المملوكة له في ٥/١٠ للشركة وقدرت قيمة المبنى بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه ، حصل منها محمود نقداً على ٢٠٠٠ جنيه في ٦/٢٧ . وتنتهى السنة في ١٢/٣١ . هذا وقد قام حسين بسحب المبالغ الآتية خلال العام : ٤٠٠ جنيه في ٤/١ ، ٦٠٠ جنيه في ٧/١ ، ٣٠٠ جنيه في ١٠/١١ ، ٧٠٠ جنيه في ١١/١٢ . أما مسحوبات محمود فكانت ٤٠٠ جنيه في ٥/٢٣ ، ٦٠٠ جنيه في ٨/١٩ . وقد بلغ رصيد حساب الأرباح والخسائر للشركة قبل حساب المرتبات والفوائد على القروض والمسحوبات ٣٢٠٠ جنيه (دائن) . وطبقاً لما تقدم ذكره يتم إجراء التسويات الآتية في نهاية العام .

أولاً : حساب الفائدة على المسحوبات وعلى رأس المال :

(أ) المسحوبات :

تاريخ السحب	الشريك حسين: مبلغ جنيه	شهر	مرجح شهرياً	الشريك محمود: مبلغ جنيه	شهر	مرجح شهرياً
٤/١	٤٠٠	٩	٣٦٠٠	—	—	—
٥/٢٣	—	—	—	٤٠٠	٧	٢٨٠٠
٧/١	٦٠٠	٦	٣٦٠٠	—	—	—
٨/١٩	—	—	—	٦٠٠	٤	٢٤٠٠
١٠/١١	٣٠٠	٣	٩٠٠	—	—	—
١١/١٢	٧٠٠	٢	١٤٠٠	—	—	—
مجمـــوع			٩٥٠٠			٥٢٠٠

المتوسط السنوى للشريك حسين = $\frac{٩٥٠٠}{١٢}$ = ٧٩١,٧ جنيه

المتوسط السنوى للشريك محمود = $\frac{٥٢٠٠}{١٢}$ = ٤٣٣,٣ جنيه

الفائدة على مسحوبات حسين = ٧٩١,٧ × $\frac{٦}{١٠٠}$ = ٤٧,٥ جنيه (أ خ)

الفائدة على مسحوبات محمود = ٤٣٣,٣ × $\frac{٦}{١٠٠}$ = ٢٦ جنيه (أ خ)

٧٣,٥ جنيه

(ب) رأس المـال :

تـاريخ	الشريك حسين: مبلغ	شهر	مرجح شهرياً	الشريك محمود: مبلغ	شهر	مرجح شهرياً
١/١	١٠٠٠٠	١٢	١٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠	١٢	١٨٠٠٠٠
٤/١	٤٠٠٠	٩	٣٦٠٠٠٠	—	—	—
٥/١٠	—	—	—	٧٠٠٠	٨	٥٦٠٠٠
٦/٢٧	—	—	—	(٢٠٠٠)	٦	(١٢٠٠٠)
مجمـــوع	١٤٠٠٠		١٥٦٠٠٠	٢٠٠٠٠٠		٢٢٤٠٠٠

المتوسط السنوى المرجح لرأس مال حسين = $\frac{١٥٦٠٠٠}{١٢}$ = ١٣٠٠٠ جنيه

المتوسط السنوى المرجح لرأس مال محمود = $\frac{٢٢٤٠٠٠}{١٢}$ = ١٨٦٦٧ جنيه

الفائدة على رأس المال (حسين) = ١٣٠٠٠ × $\frac{٦}{١٠٠}$ = ٧٨٠ جنيه (توزيع)

الفائدة على رأس المال (محمود) = ١٨٦٦٧ × $\frac{٦}{١٠٠}$ = ١١٢٠ جنيه (توزيع)

ثانياً : حساب الفائدة على القروض :

(أ) قرض حسين (مدين) : النصف الأول من العام

٢٠٠٠ × $\frac{٧}{١٠٠}$ × $\frac{٦}{١٢}$ = ٧٠,٠ جنيه

النصف الثانى من العام ٢٠٧٠ × $\frac{٧}{١٠٠}$ × $\frac{٦}{١٢}$ = ٧٢,٥ جنيه

الفوائد الدائنة على قرض حسين (أ خ) ١٤٢,٥ جنيه

(ب) قرض محمود (دائن) : $3000 \times \frac{6}{100} = 180$ جنيه فوائد مدينة (أ . خ)

ثالثاً : المرتب السنوى للشريك حسين = ١٠٠ × ١٢ = ١٢٠٠ جنيه (توزيع)

رابعاً : تسوية رصيد الأرباح والخسائر بالفوائد على القروض والمسحوبات :

تعديل حـ/ الأرباح والخسائر بفوائد القروض والمسحوبات

مدين — دائن

مليم جنيه		مليم جنيه	
١٨٠,-	إلى حـ/ الفوائد المدينة (فوائد مدينة على القرض من محمود)	٣٢٠٠,-	الرصيد (معطى)
٣٢٣٦,-	الرصيد الدائن بعد التسوية بالفوائد على المسحوبات والقروض (إلى حـ/ التوزيع)	٧٣,٥	من حـ/ جارى الشركاء (فوائد مسحوبات) ٤٧,٥ الشريك حسين ٢٦,- الشريك محمود
		١٤٢,٥	من حـ/ الفوائد الدائنة (على قرض حسين)
٣٤١٦,-		٣٤١٦,-	

هذا وتكون القيود اللازمة لإجراء التسويات السابقة واقفالها فى حساب الأرباح والخسائر كالآتى :

٧٣,٥		حـ/ جارى الشركاء
		٤٧,٥ الشريك حسين
		٢٦,- الشريك محمود
	٧٣,٥	إلى حـ/ الأرباح والخسائر (أو الفوائد الدائنة فى حالة توسيطها)
		حساب الفوائد على مسحوبات الشركاء خلال العام

١٤٢,٥		من حـ/ قرض حسين
	١٤٢,٥	إلى حـ/ الفوائد الدائنة
		إثبات الفوائد الدائنة المستحقة على القرض الممنوح لحسين عن العام بزيادة القرض بها
١٨٠		من حـ/ الفوائد المدينة
	١٨٠	إلى حـ/ جارى الشريك محمود
		إثبات الفوائد المدينة المستحقة على القرض الدائن من محمود عن العام
١٤٢,٥		من حـ/ الفوائد الدائنة
	١٤٢,٥	إلى حـ/ الأرباح والخسائر
		إقفال الفوائد الدائنة على قرض حسين فى حساب الأرباح والخسائر
١٨٠		من حـ/ الأرباح والخسائر
	١٨٠	إلى حـ/ الفوائد المدينة
		إقفال الفوائد المدينة على قرض محمود فى حساب الأرباح والخسائر

خامساً : توزيع الأرباح : يشتمل توزيع الأرباح فى هذه الحالة على العناصر التالية : مرتب الشريك حسين ، مكافأة الشريك حسين بواقع ١٠ ٪ من صافى الربح القابل للتوزيع بعد خصم المكافأة ، فائدة رأس المال بمعدل ٦ ٪ على المتوسط المرجح زمنياً ، والباقى يوزع بالتساوى .

ويصبح من اللازم لإجراء التوزيع حساب مكافأة الشريك حسين . فإذا كانت المكافأة نسبة معينة من الأرباح الصافية قبل خصم المكافأة لما وجدت مشكلة ففى هذه الحالة تضرب النسبة المتفق عليها فى صافى الأرباح لتحدد المكافأة ، ولكن الأمر فى

حالتنا الجارية يتطلب حساب المكافأة على الأرباح الصافية بعد خصم المرتب والمكافأة ويترتب على ذلك أن :

المرتب + المكافأة + صافى الربح الخاضع للمكافأة = صافى الربح القابل للتوزيع

أو المكافأة + صافى الربح الخاضع للمكافأة = ٣٢٣٦ - ١٢٠٠ = ٢٠٣٦ جنيه

وإذا فرضنا أن صافى الربح بعد خصم المكافأة هو س، فإن المعادلة السابقة تصبح فى مثالنا الجارى كالآتى :

$\frac{١٠}{١٠٠}$ س + س = ٢٠٣٦ جنيه

∴ س = ٢٠٣٦ ÷ $\frac{١١٠}{١٠٠}$ = ٢٠٣٦ × $\frac{١٠٠}{١١٠}$ = ١٨٥١ جنيه (تقريبا)

وبذلك تكون مكافأة حسين = ١٨٥١ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ١٨٥ جنيه (تقريبا)

وتأسيساً على ذلك يكون توزيع الأرباح كما هو موضح بجدول التوزيع التالى :

جدول توزيع الأرباح والخسائر

	الشريك حسين	الشريك محمود	مجموع
الفائدة على رأس المال كما سبق حسابها	٧٨٠,-	١١٢٠	١٩٠٠
مرتب الشريك حسين	١٢٠٠,-	—	١٢٠٠
مكافأة الشريك حسين	١٨٥	—	١٨٥
المجموع	٢١٦٥	١١٢٠	٣٢٨٥
الربح القابل للتوزيع			٣٢٣٦
الرصيد (خسائر) يوزع بالتساوى	(٢٤,٥)	(٢٤,٥)	(٤٩)
المجمـــوع	٢١٤٠,٥	٩٩٥,٥	٣١٣٦,٠

ويجرى قيد توزيع الأرباح كالآتى :

٣١٣٦		من حـ/ توزيع الأرباح والخسائر
		إلى مذكورين
	٢١٤٠,٥	حـ/ جارى الشريك حسين
	٩٩٥,٥	حـ/ جارى الشريك محمود
		توزيع الأرباح عن العام كما هو موضح بجدول التوزيـــع

ويوضح حساب التوزيع تفاصيل توزيع الأرباح كما هو موضح بجدول التوزيع كما يتضح من الحساب التالى :

شركة التضامن حسين ومحمود

حساب توزيع الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية فى ١٩٩٢/١٢/٣١

منــه ... لــه

	منه		له
	إلى مذكـورين		
	جارى الشريك حسين	-,٣٢٣٦	من حـ/ الأرباح والخسائر
	٧٨٠,٠ فائدة على رأس المال	٢٤,٥	من حـ/ جارى الشريك حسين (خسائر)
	١٢٠٠,٠ مرتب الشريك	٢٤,٥	من حـ/ جارى الشريك محمود (خســائر)
	١٨٥,٠ مكافأة الشريك		
٢١٦٥			
	جارى الشريك محمود		
١١٢٠	فائدة على رأس المـال		
٣٣٩٤		-,٣٢٩٤	

هذا ونخلص مما تقدم إلى أن الفائدة على المسحوبات وعلى قروض الشركاء تعالج فى حساب الأرباح والخسائر ، فإذا كانت مدينة عولجت باعتبارها مصروفات ، وإذا كانت دائنة عولجت باعتبارها من بنود الإيرادات . أما مرتبات الشركاء ومكافآتهم فتعد طبقاً لما جرى عليه العرف المحاسبى توزيعاً للربح ، كما تعد كذلك الفوائد المحسوبة على رأس المال . وتعالج توزيعات الأرباح فى الحسابات الجارية للشركاء بصرف النظر عن مضمونها . وبالرغم من ذلك فليس هناك ما يمنع توسيط حسابات نوعية لكل نوع من التوزيعات يتم إقفالها فى النهاية فى الحسابات الجارية للشركاء . فيمكن توسيط حساب لمرتب الشريك ، وحساب لمكافأة الشريك ، وحساب للفائدة على رأس مال الشريك ، ثم تقفل هذه فى الحساب الجارى للشريك . ولذلك فسوف نعالج هذه العمليات فى الحسابات الجارية للشركاء مباشرة . أما المسحوبات فيجب أن يوسط لها حساب بصفة مستقلة لأغراض حساب الفائدة عليها فى حالة الإتفاق على ذلك ، ثم تقفل حساباتها أيضاً فى الحسابات الجارية للشركاء فى نهاية العام .

هذا وإذا ترتب على عمليات توزيع الأرباح والخسائر وإقفال حسابات المسحوبات فى الحسابات الجارية أن أصبح رصيد بعض هذه الحسابات الأخيرة مديناً ، ولم يقم الشريك بسداد ذلك الرصيد للشركة ، فقد يتطلب الأمر حساب فائدة على هذا الرصيد إذا أقتضى ذلك الإتفاق . كما قد ينص الاتفاق على حساب الفائدة على رأس المال بعد تسويته بالأرصدة المدينة أو الدائنة للحسابات الجارية . ولا تختلف طريقة الحساب فى هذه الحالة عما سبق بيانه .

٥ – تغير نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء :

قد يتفق الشركاء فيما بينهم على تغيير نسب توزيع الأرباح والخسائر بعد إنقضاء عدة فترات زمنية على مزاولة الشركة لنشاطها . ويترتب على هذا الوضع ظهور مشكلتان ، إحداهما تتعلق بإمكانية إختلاف القيمة الجارية لأصول المشروع عن قيمتها الدفترية التاريخية ، وما يترتب على هذا من إختلاف الكيفية التى على أساسها يتحدد نصيب كل شريك فى الفرق بين القيمة التاريخية والقيمة الجارية للأصول ،

وهل يتم تحديد أنصبة الشركاء طبقاً لنسب التوزيع السابقة أو طبقاً لنسب التوزيع المعدلة. أما المشكلة الثانية فتتعلق بكيفية معالجة الأخطاء الخاصة بفترات سابقة على تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر ، والتى أثرت فى أرباح تلك الفترات التى وزعت على الشركاء بالنسب القديمة ، إذا أكتشفت هذه الأخطاء فى فترة لاحقة للإتفاق على تعديل نسب التوزيع .

ويقتضى المنطق كما تقتضى العدالة أن يعاد تقويم أصول الشركة بقيمتها الجارية وقت تغيير نسب توزيع الأرباح والخسائر لكي يحصل كل شريك على نصيبه من الفرق بين القيمة الجارية للأصول وقيمتها الدفترية طبقاً للنسب القديمة التى نشأ هذا الفرق أثناء إتباعها حتي لا يضار شريك أو أكثر لحساب شريك آخر أو أكثر .

ولنفرض مثلاً أن شركة التضامن خليل وعبد الموجود تكونت فى ٨٤/١/١ للإتجار فى مواد البناء . وفى ١٩٨٧/٧/١ ، قامت الشركة بشراء قطعة أرض فضاء بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه عندما كانت النسب المتفق عليها لتوزيع الأرباح بين الشريكين هى بالتساوى . وفى ١٩٨٩/١/١ أتفق الشركاء على تعديل نسب توزيع الأرباح بحيث تصبح ٣ : ٢ لكل من خليل وعبد الموجود على التوالى . وفى ذلك التاريخ كانت القيمة السوقية للأرض الفضاء التى تمتلكها الشركة ٣٥٠٠٠ جنيه . وفى ١٩٩٢/١٢/٣١ قامت الشركة ببيع الأرض بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه . فإذا لم تعدل التكلفة الدفترية للأرض الفضاء لقيمتها السوقية فى ٨٩/١/١ عند الإتفاق على تعديل نسب التوزيع ، فإن الأرباح الناتجة عن بيع الأرض فى ١٩٩٢/١٢/٣١ سوف يتم توزيعها بالكامل على الشركاء بنسب التوزيع الجديدة . أى أن الأرباح البالغة ٥٠٠٠٠ جنيه فى هذه الحالة سوف توزع على أساس ٣٠٠٠٠ جنيه لخليل ٢٠٠٠٠ جنيه لعبد الموجود ، ذلك بالرغم من أن نصف هذه الأرباح قد تحقق فى ظل النسب القديمة وتحقق النصف الآخر فى ظل النسب الجديدة . وتقتضى العدالة فى هذه الحالة إعادة تقويم الأراضى إلى قيمتها الجارية وقت تعديل نسب التوزيع وتعديل التكلفة التاريخية لها على هذا الأساس وتوزيع الأرباح الناتجة عن هذا التقويم (أو الخسائر) بين الشركاء بالنسب القائمة قبل الأتفاق على تعديلها ، ذلك لأن

تلك النسب هى التى تحقق فى ظلها أرباح حيازة الأراضى خلال الفترة السابقة على الأتفاق على تعديل نسب التوزيع . وعلى هذا الأساس ففى ١٩٨٩/١/١ تجرى التسوية التالية :

		٢٥٠٠٠
من حـ/ الأراضى		
إلى حـ/ أرباح إعادة تقويم الأراضى	٢٥٠٠٠	
إعادة تقويم الأراضى بقيمتها الجارية وقت الإتفاق على تعديل نسب توزيع الأرباح فى ١٩٨٩/١/١		
من أرباح إعادة تقويم الأراضى		٢٥٠٠٠
إلى مذكورين		
حـ/ جارى الشريك خليل	١٢٥٠٠	
حـ/ جارى الشريك عبد الموجود	١٢٥٠٠	
توزيع أرباح إعادة تقويم الأراضى بالتساوى بين الشريكين على أساس النسب القائمة قبل التعديل فى ١٩٨٩/١/١		

ويترتب على ذلك أن تصبح القيمة الدفترية للأرض الفضاء مساوية لقيمتها التى كانت جارية فى وقت الإتفاق على تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر . وعند بيع الأراضى فى ١٩٩٢/١٢/٣١ ، تصبح الأرباح الناتجة عن عملية البيع وقدرها ٢٥٠٠٠ جنيه فقط فى هذه الحالة قد تم اكتسابها كلية خلال الفترة المنقضية بعد الإتفاق على تعديل نسب التوزيع (٦٠٠٠٠ – ٣٥٠٠٠) بدلاً من ٥٠٠٠٠ جنيه التى تجمع بين الأرباح المكتسبة قبل وبعد الإتفاق على تعديل نسب التوزيع . وتوزيع مبلغ الأرباح المكتسبة (والمحققة أيضاً) منذ إجراء التعديل على نسب التوزيع حتى تاريخ التصرف بالنسب الجديدة ، لأنها تحققت خلال سريان هذه النسب . وتصبح حصة خليل ١٥٠٠٠ جنيه ، وحصة عبد الموجود ١٠٠٠٠ جنيه . وعلى هذا الأساس يصبح مجموع ما حصل عليه خليل على دفعتين ٢٧٥٠٠ جنيه بالمقارنة

بحالة عدم إعادة تقويم الأراضى والتى كان يحصل فيها على مبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه . ويحصل عبد الموجود فى هذه الحالة على مبلغ ٢٢٥٠٠ بالمقارنة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه ، التى كان يحصل عليها فى ظل عدم إعادة تقييم الأراضى ، عند الإتفاق على تعديل نسب التوزيع .

ولعله قد أصبح من الواضح من هذا المثال المبسط أهمية وضرورة إعادة تقويم الأصول فى حالة الإتفاق على تغيير نسب الأرباح والخسائر . وهذا هو المبدأ الذى يجب إتباعه بصفة عامة ما لم يتفق الشركاء على خلاف ذلك .

أما مشكلة الاخطاء المتعلقة بفترات سابقة على تعديل نسب التوزيع فتضرب لها المثال التالى . لنفرض أنه فى السنة المالية المنتهية ٨٣/١٢/٣١ حققت شركة التضامن سامى وعبد الحميد أرباحاً صافية قدرها ٥٠٠٠٠ جنيه تم توزيعها بين الشريكين بنسبة ٢ : ٣ لسامى وعبد الحميد على التوالى . وقد إتفق الشركاء إعتباراً من السنة المالية المنتهية ١٩٨٤/١٢/٣١ على تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر لتصبح بالتساوى فيما بينهما . وفى تلك السنة أكتشف المحاسب وجود خطأ فى كشوف جرد بضاعة آخر المدة لسنة ١٩٨٣ أدى إلى زيادة قيمتها عما كان من الواجب أن تكون عليه بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ، حيث تتبع الشركة طريقة المخزون الدورى لتحديد تكلفة البضاعة المباعة . ويترتب على هذا الخطأ قطعاً زيادة الأرباح بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه دون وجه حق ، تم توزيعها فى سنة ١٩٨٣ ضمن الأرباح بنسبة ٢ : ٣ . ويقتضى تصحيح الخطأ سنة ١٩٨٤ إنقاص مخزون أول المدة (آخر المدة ٨٣) بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه بجعل حسابه دائناً بها . وفى الحالات العادية حيث يكون الأمر متعلقاً بشركات بخلاف شركات التضامن يكون الطرف المدين من قيد تصحيح الخطأ هو حساب الأرباح المحجوزة . أما فى شركات التضامن أو التوصية البسيطة فلا يمكن علاج هذا الخطأ إلا بأحدى طريقتين هما : تحميل أرباح العام بالخطأ ، أو تحميل الحسابات الجارية للشركاء (أو حسابات رأس المال) بالخطأ . ويمكن إتباع الطريقة الأولى إذا لم تتغير نسب توزيع الأرباح فى السنة التى أكتشف فيها الخطأ عن السنة

التى وقع فيها . أما الطريقة الثانية فيلزم إستخدامها إذا تغيرت نسب التوزيع ، والواقع أن إستخدامها باستمرار لمعالجة الأخطاء الخاصة بالسنوات السابقة حتى إذا لم تتغير نسب التوزيع يفضل بكثير عن الطريقة الأولى ، حيث يترتب عليها إبراز الأرباح الحقيقة للفترة دون أن تتأثر بأخطاء الفترات السابقة . وتأسيساً على ذلك ، وبفرض أن أرباح ١٩٨٤ بلغت ٤٠٠٠٠ جنيه قبل تصحيح الخطأ (مخزون أول المدة أكثر من اللازم بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه) فإن توزيع الأرباح لسنة ١٩٨٤ ولتصحيح الخطأ يكون كالآتى :

	الشريك سامى جنيه	الشريك عبد الحميد جنيه	مجموع جنيه
أرباح ٨٤ بعد تصحيح الخطأ بالتساوى	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٥٠٠٠٠
يخصم خطأ تقويم مخزون آخر ٨٣ بنسبة ٢:٣	(٤٠٠٠)	(٦٠٠٠)	(١٠٠٠٠)
مجمـــوع .	٢١٠٠٠	١٩٠٠٠	٤٠٠٠٠

ويجعل الحساب الجارى للشريك سامى مديناً بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه والشريك عبد الحميد مديناً بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه ، وحساب مخزون أول المدة دائناً بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه . فيترتب على ذلك زيادة أرباح عام ١٩٨٤ بتصحيح حساب مخزون أول المدة فيها من ٤٠٠٠٠ جنيه إلى ٥٠٠٠٠ جنيه ، توزع بالتساوى بين الشريكين طبقاً لنسبة التوزيع الجديدة .

وخلاصة القول ، أنه يلزم عند تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر أن يعاد تقويم الأصول وتوزع أرباح (أو خسائر) إعادة التقويم بنسب التوزيع القائمة قبل التعديل ، ما لم يرغب الشركاء فى خلاف ذلك . أما معالجة الأخطاء المتعلقة بسنوات سابقة والتى حدثت فى ظل نسب توزيع مغايرة لنسب التوزيع السائدة فى الفترة أو الفترات التى تم إكتشافها فيها ، فتكون فى الحسابات الجارية للشركاء بنسب التوزيع التى كانت قائمة وقت حدوث الخطأ . ذلك تمشياً مع المنطق السليم والعدالة الموضوعية .

٦ - الحسابات الختامية والميزانية العمومية في شركات التضامن والتوصية البسيطة :

لا تختلف الحسابات الختامية والميزانية العموميه لشركات التضامن والتوصية من حيث الشكل العام والمبادىء المتبعة فى شأن إعدادها عن مثيلاتها فى الأشكال التنظيمية الأخرى فى الأنشطة المماثلة بصفة عامة ، وتتركز الاختلافات الإستثنائية فى معالجة بعض عناصر المصروفات ، وفى حساب التوزيع وفى كيفية إظهار حقوق الملكية فى الميزانية العمومية . فقدر رأينا مثلاً أن مرتبات الشركاء ومكافآتهم تعد فى شركات التضامن والتوصية البسيطة توزيعاً للربح وليس تحميلاً عليه . أى أنها تظهر فى حساب التوزيع ولا تقفل فى حساب الأرباح والخسائر ، بينما تعتبر هذه البنود من بنود المصروفات الواجبة الإقفال فى حساب الأرباح والخسائر فى الشركات المساهمة مثلاً . هذا كما يرى البعض معالجة الفوائد على المسحوبات فى حساب التوزيع بدلا من حساب الأرباح والخسائر ولكننا عالجناها فى حساب الأرباح والخسائر قياساً على فوائد القروض المدينة والدائنة من وإلى الشركاء وغيرهم .

ويتميز حساب التوزيع فى شركات التضامن والتوصية البسيطة بشكل خاص من حيث العناصر التى تعد من توزيعات الأرباح . وعادة ما يتم توزيع الأرباح بالكامل على الشركاء طبقاً للنسب المتفق عليها ، ويصبح أمر الإضافة إلى رأس المال أو تعضيد عمليات المشروع بترك جزء من الأرباح فيه متروكاً لرغبة وإختيار الشركاء . ولكن هذا لا يمنع أن يتفق الشركاء على ترك جزء من الأرباح فى الشركة بمثابة إحتياطى عام مثلاً ، ويشترط لذلك ضرورة تحديد حصة كل شريك فى هذا الاحتياطى .

وحيث أنه يمكن أن يكون لكل شريك من الشركاء فى شركات التضامن عدة حسابات بخلاف حساب رأس المال ، كحساب المسحوبات ، وحساب مرتب الشريك، والفائدة على المسحوبات ، ومكافأة الشريك ، والفائدة على رأس المال مثلاً ، أو أى منها ، بالإضافة إلى الحساب الجارى للشريك ، فإن كل هذه الحسابات جميعاً بخلاف حساب رأس المال يتم إقفالها فى الحساب الجارى للشريك مع حصته فى

الأرباح أيضاً فى نهاية الفترة المحاسبية ، ويظهر رصيد الحساب الجارى ، سواء كان دائناً أو مديناً ضمن حقوق الملكية للشريك فى الميزانية العمومية مضافاً اضافة شكلية إلى رأسماله (أو مخصوماً منه إذا كان رصيده مديناً) . ولا تعالج مسحوبات الشركاء فى حساب رأس المال إلا إذا كانت هذه المسحوبات بصفة نهائية وباتفاق الشركاء . كما يمكن للشركاء الإضافة إلى رأس المال فى أى وقت بمجرد الاتفاق فيما بينهم . هذا وعادة ما يتم إعداد قائمة تبين التطورات فى حقوق ملكية الشركاء خلال العام بتفاصيلها النوعية بحيث توضح للشركاء تفاصيل الأرقام التى تظهر حقوق ملكية كل منهم فى صورة ملخصة بالميزانية العمومية وتتخذ قائمة حقوق ملكية الشركاء الشكل الآتى (الأرقام إفتراضية) :

شركة التضامن محمود وعبد العليم

قائمة حقوق ملكية الشركاء

عن السنة المالية المنتهية فى ....

	محمود	عبد العليم	مجموع
	جنيه	جنيه	جنيه
رأس المال فى ١/١/-١٩	٢٣٠٠٠	٣٢٠٠٠	٥٥٠٠٠
إضافات خلال العام (تذكر تفاصيلها إذا تعددت)	٢٠٠٠	٣٠٠٠	٥٠٠٠
مجموع رأس المال فى ٣١/١٢/-١٩ (١)	٢٥٠٠٠	٣٥٠٠٠	٦٠٠٠٠
أنصبة الشركاء فى الأرباح : فائدة على رأس المال	٥٥٠٠	٧٧٠٠	١٣٢٠٠
الباقى بالتساوى	٨٤٠٠	٨٤٠٠	١٦٨٠٠
يخصم : المسحوبات	(٧٣٠٠)	(٤٢٠٠)	(١١٥٠٠)
فوائد المسحوبات والقروض للشركاء	(٧٣٠)	(٤٢٠)	(١١٥٠)
يضاف فوائد على قروض من الشركاء	—	٨٠٠	٨٠٠
أرصدة الحسابات الجارية للشركاء فى ٣١/١٢ (٢)	٥٨٧٠	١٢٢٨٠	١٨١٥٠
حقوق ملكية الشركاء فى ٣١/١٢/-١٩ (١)+(٢)	٣٠٨٧٠	٤٧٢٨٠	٧٨١٥٠

وبهذه الطريقة يتم تجميع كل العناصر التى تؤثر فى حقوق ملكية الشركاء فى قائمة واحدة رغم ظهورها فى حسابات مختلفة . فتظهر التغيرات فى حساب رأس المال فى نفس الحساب كما تظهر توزيعات الأرباح فى حساب التوزيع بتفاصيلها وفى الحساب الجارى للشركاء ، بينما فوائد المسحوبات والقروض فى حساب الأرباح والخسائر والحساب الجارى للشركاء ، وتظهر المسحوبات فى حساب المسحوبات وتقفل فى الحساب الجارى للشركاء . وتعد هذه القائمة بمثابة جدول تحليلى لحقوق الملكية كما تظهر فى الميزانية . حيث يظهر فى الميزانية فقط المجموعين (١) ، (٢) حيث يمثل الأول رصيد حساب رأس المال فى نهاية الفترة ، ويمثل الثانى رصيد الحساب الجارى فى نهاية الفترة .

أسئلة وتمارين
على الفصل الثالث

أولاً : الأسئلة :

١ – ما هى أهم الاختلافات الرئيسية بين شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة ؟

٢ – علل باختصار لماذا تعتبر كل من العبارات التالية خطأ أو صواب من وجهة نظرك :

(أ) تتكون شركات التضامن (أو التوصية البسيطة) أساساً من أشخاص طبيعيين لأنها تقوم على الاعتبار الشخصى بين هؤلاء الأشخاص .

(ب) تعتبر مسئولية الشريك المتضامن فى شركة التضامن مسئولية تضامنية مطلقة تسرى على أمواله الخاصة ، بينما تعتبر مسئولية الشريك الموصى فى شركات التوصية البسيطة محددة بحصته فى رأس المال .

(جـ) إذا لم ينص عقد الشركة على نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء فى شركة التضامن فإنها توزع بالتساوى طبقاً للتشريع المصرى بينما توزع بنسب رأس المال فى بعض التشريعات الاخرى .

(د) يجعل حساب مسحوبات الشريك مديناً بمسحوباته خلال الفترة المحاسبية ودائناً بحصته فى الأرباح فى نهايتها ثم يقفل رصيده فى حساب رأس مال الشريك كما هو الوضع فى المشروعات الفردية .

(هـ) تعتبر الفوائد على مسحوبات الشركاء من عناصر الإيرادات المتنوعة لشركة التضامن بينما تعتبر الفوائد المدينة على قروض الشركاء وعلى رأس المال من توزيعات الأرباح .

(و) يعد حساب الفوائد على المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال الشريك المعين أكثر عدالة من حساب الفوائد على أرصدة رأس المال فى بداية الفترة أو فى نهايتها .

(ز) إذا حققت الشركة خسائرا وكانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء بالتساوى ، فإن حساب فائدة على رأس المال لن يؤثر فى النصيب الصافى الذى يتحمله كل شريك من هذه الخسائر .

(ح) إذا حققت الشركة خسائرا وكانت الأرباح والخسائر توزع بنسب مختلفة بين الشركاء ، فإن حساب فائدة على رأس المال لن يؤثر فى النصيب الصافى الذى يتحمله كل شريك من هذه الخسائر إذا كانت رؤوس أموالهم متساوية .

(ط) تعد مرتبات ومكافآت الشركاء من توزيعات الأرباح ، ومن ثم لا يحصل عليها الشركاء إلا إذا تحققت أرباح كافية لاستيعابها .

(ى) لا تتأثر حقوق الشركاء بتعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم إلا إذا إختلفت القيمة السوقية العادلة لصافى أصول الشركة عند تعديل النسب عن صافى قيمتها الدفترية فى ذلك التاريخ .

٣ - برر خطأ أو صواب كل إجابة من الإجابات المعطاة لكل حالة من الحالات التالية بالمبررات الكافية .

الحـــالة ١ :

بلغ صافى ربح شركة التضامن عبد السميع وعبد الرؤوف كما أظهره حساب الأرباح والخسائر فى ٩٢/١٢/٣١ مبلغ ٤٣٢٠٠ جنيه . وبلغت الفوائد المحسوبة على مسحوبات وقروض الشركاء بالنسب المتفق عليها ما يلى : الفوائد على مسحوبات عبد السميع ١٠٥٠ جنيه الفوائد على مسحوبات عبد الرؤوف ١٢٥٠ جنيه ، الفوائد الدائنة على القرض الممنوح لعبد السميع ١٥٠٠ جنيه والفوائد المدينة على قرض عبد الرؤوف للشركة ٢٠٠٠ جنيه ، وبذلك :

(أ) تكون الأرباح القابلة للتوزيع على الشريكين بالنسب المتفق عليها مبلغ ٤٥٠٠٠ جنيه .

(ب) إذا كانت نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بالتساوى وكانت رؤوس أموالهم متساوية على جميع الأسس فأن الحصة التى يحصل عليها كل شريك ستظل متساوية ولو تم حساب فائدة على رأس المال .

(جـ) إذا كان أحد الشريكين يحصل على مرتب أو مكافأة أو كلاهما ففى ظل الظروف الموضحة فى ب فأن نصيب هذا الشريك سوف يزيد عن الآخر فقط بمقدار المرتب أو المكافأة أو كلاهما .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيء بخلاف ما تقدم .

الحـــالة ٢ :

إذا كان على هو الشريك المدير فى شركة التوصية البسيطة على وكمال وعمرو حيث عمرو شريكاً موصياً . وقد كان إتفاق توزيع الأربـــاح والخسائر يقضى بحصول على على مرتب شهرى بواقع ٢٠٠ جنيه شهرياً وعلى مكافأة بواقع ١٠٪ من الأرباح الصافية بعد خصم المرتب والمكافأة . وقد بلغت مكافأة على عن العام ٢٠٠٠ جنيه وهذا يعنى .

(أ) أن الأربـاح الصافيـة القـابلة للتوزيع قبل خصـم المرتب والمكافأة تبلغ ٢٤٤٠٠ جنيـه.

(ب) إذا كان توزيـع الأرباح والخسائر بين الشركاء بعد ذلك هو بنسبة ٢ : ٢ : ١ ، فـأن نصـيب على من هذه الأرباح سـوف يبلغ ١٢٤٠٠ جنيـه بما فى ذلك المرتب والمكافـأة .

(جـ) يزيد نصيب على عن نصيبى كمال وعمرو بمبلغ ٤٠٠ جنيه .

(د) كل ما تقـدم ، (هـ) بعض ما تقـدم ، (و) لا شيء مما تقـدم .

الحـــالة ٣ :

إذا كان المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال الشريك ممدوح يبلغ ضعف المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال الشريك عطية ، ويبلغ نصف المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال الشريك منصور فى شركة التضامن القائمة بينهم فى ١٢/٣١ . وكان أتفاق توزيع

الأرباح والخسائر يقضي بتوزيع نصف الأرباح أو ما لا يقل عن ٢١٠٠٠ جنيه كفائدة على المتوسط المرجح زمنياً لرؤوس أموال الشركاء ويوزع الباقي بنسبة ٣:٤:١ لكل من الشركاء الثلاثة على التوالي . فإذا بلغت أرباح السنة المنتهية في ١٢/٣١ مبلغ ٤٢٠٠٠ جنيه ، فإن :

(أ) تزيد جملة ما يحصل عليه الشريك منصور من أرباح بما في ذلك الفائدة على رأس ماله عن جملة ما يحصل عليه الشريك ممدوح بمبلغ ٧٥٠ جنيه .

(ب) تبلغ جملة ما يحصل عليه الشريك عطية من أرباح ١٣٥٠٠ جنيه وهي تقل عما يحصل عليه ممدوح بمبلغ ٣٧٥ جنيه .

(جـ) يحصل ممدوح على ١٣٨٧٥ جنيه ويحصل منصور على ١٤٦٢٥ جنيه .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيء بخلاف ما تقدم

الحـــالة ٤ :

تساوى المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال الشركاء الثلاثة أحمد ومعتز وشريف في ١٢/٣١ في شركة التضامن بينهم وكان أحمد يحصل على مرتب شهرى قدره ٢٠٠ جنيه ومكافأة من الأرباح الصافية بعد خصم المرتب والمكافأة بمعدل ١٠٪ . وقد بلغت جملة نصيب أحمد من الأرباح عن العام بما في ذلك الفائدة على رأس المال والمرتب والمكافأة ١٥٤٠٠ جنيه ، فإذا كانت الأرباح توزع بعد احتساب الفائدة على رأس المال بين الشركاء وبالتساوى فأن :

(أ) يبلغ نصيب كل من معتز وشريف من الأرباح مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه لكل على التوالي.

(ب) لا شك في أن معدل إحتساب الفائدة على رأس المال وكذا مقدار المتوسط المرجح زمنياً له يؤثر في مقدار الفائدة المحتسبة لرأس مال كل شريك ، غير أن تساوى نسب التوزيع وتساوى المرجحات الزمنية لرؤوس أموال الشركاء يجعل التوزيع كأنه بالتساوى بعد استبعاد المرتب والمكافأة .

(جـ) يبلغ صافي الربح القابل للتوزيع في هذه الحالة بعد خصم مرتب أحمد مبلغ ٣٣٠٠٠ جنيه.

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيء بخلاف ما تقدم.

الحـــالة ٥ :

كان إتفاق توزيع الأرباح والخسائر بين سعيد وخميس وإبراهيم ينص على أن توزع الأرباح والخسائر بالتساوى حتى ٩١/١/١ حيث أتفق الشركاء على تغيير نسب التوزيع بينهم لتصبح ٣ : ٢ : ٢ : بين الشركاء الثلاثة على التوالى . وقد أكتشف المحاسب فى نهاية ١٩٩١ أن مخزون بداية الفترة مغالى فى قيمته بمبلغ ٢١٠٠٠ جنيه ، بما أدى إلى أن أصبحت أرباح الفترة مبلغ ١٤٠٠٠ جنيه فى حين كانت أرباح الفترة السابقة ٤٢٠٠٠ جنيه . ويترتب على ذلك :

(أ) ضرورة جعل حساب الأرباح المحجوزة مديناً بمبلغ ٢١٠٠٠ جنيه وحساب مخزون أول الفترة دائنـــاً .

(ب) ضرورة جعل الحساب الجارى لكل شريك من الشركاء الثلاثة مديناً بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه مقابل جعل حساب مخزون أول الفترة دائناً بمبلغ ٢١٠٠٠ جنيه .

(جـ) تصبح أرباح الفترة المنتهية فى ٩١/١٢/٣١ مبلغ ٣٥٠٠٠ جنيه يحصل منها سعيد على ١٥٠٠٠ جنيه وكل من خميس وإبراهيم على ١٠٠٠٠ جنيه .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيء بخلاف ما تقدم.

ثانيـــاً التمـــــارين :

التمرين الأول :

أتفق سعد ومسعود على تكوين شركة تضامن لمقاولات المبانى فى ١٩٨٥/١/١ برأس مال قدره ٤٠٠٠٠٠ جنيه يقسم بينهم بالتساوى . وقد قدم الشريك سعد حصته كالآتى : ٦٠٠٠٠ جنيه نقداً ٥٥٠٠٠ آلات ومعدات ، ٤٥٠٠٠ جنيه حديد وأسمنت ومواد بناء أخرى كانت لديه ، ٤٠٠٠٠ جنيه

كمبيالة مسحوبة على منشأة صبحى للمقاولات لأمر سعد وقام بتظهيرها لشركة التضامن وتستحق التحصيل فى ١٩٨٥/٣/١ . أما مسعود فقد قدم من حصته ١٠٠٠٠٠ جنيه نقداً وأتفق مع سعد أن يشترى بباقى المستحق عليه حديد وأسمنت ويقدمه للشركة فى خلال شهر من تاريخ التكوين ، وفى تاريخ استحقاق الكمبيالة رفضتها منشأة صبحى للمقاولات وبلغت مصاريف البروتستو ٣٠ جنيه ، وتم الصلح مع المنشأة وقبلت كمبيالة جديدة لحساب شركة التضامن بمبلغ الكمبيالة الأصلية وسددت للشركة فوائدة تأخير قدرها ٣٤٠ جنيه نقداً بالإضافة إلى مصاريف البروتستو .

وقد إتفق الشريكان على أن يحصل سعد على مرتب سنوى قدره ٢٤٠٠ جنيه ويحصل مسعود على مرتب سنوى قدره ١٨٠٠ جنيه ، وتوزع باقى الأرباح أو الخسائر بين الشريكين بنسبة ٦٠٪ : ٤٠٪ . وقد بلغت مسحوبات سعد خلال العام ٥٢٠٠ جنيه على أربعة دفعات وبلغت الفوائد المحسوبة عليها طبقاً للأتفاق مبلغ ٧٥٠ جنيه ، ولم يقم مسعود بسحب أية مبالغ بخلاف ما يعادل المرتب السنوى موزعاً على أشهر السنة بالتساوى . وقد بلغت الأرباح الصافية من واقع حساب الأرباح والخسائر عن العام ٣٩٠٠ جنيه قبل تعديلها بفوائد المسحوبات .

المطلوب :

١ - إجراء قيود اليومية اللازمة لأثبات تكوين الشركة وإستيفاء حصة مسعود فى رأس المال ، ورفض وتجديد الكمبيالة ، وإثبات المسحوبات ، وتوزيع الأرباح والخسائر بعد تسويتها .

٢ - تصوير الحسابات اللازمة لكل شريك من الشريكين فى دفاتر الشركة عن العام وإجراء قيود التسوية الخاصة بها فى نهاية العام .

٣ - توضيح كيفية إظهار حقوق الشريكين فى الشركة فى الميزانية العمومية فى نهاية الفترة .

التمـرين الثـاني :

كون أحـمـد وبرهوم شركـة تضامن فى ١٩٨٩/١/١ حيث ساهم أحمد بمبلغ ٧٢٠٠٠٠ جنيه فى رأس المال وساهم برهوم بمبلغ ٦٠٠٠٠٠ جنيه ، وقد نص الاتفاق على تقسيم الأبارح والخسائر بعد حساب الفائدة على رأس المال ومنح المرتبات بواقع ٢ : ١ بين أحمد وبرهوم على التوالى ، وعلى أن تحسب الفائدة بواقع ١٠ ٪ على رصيد حقوق كل شريك فى الشركة فى بداية العام . وفيما يلى بيان رصيد حساب الأرباح والخسائر ، والمرتبات الممنوحة للشركاء ومسحوبات الشركاء عن الثلاث سنوات المنتهية فى ١٢/٣١ .

السنة	رصيد الأرباح والخسائر	مرتبات الشركاء		مسحوبات الشركاء	
	(خسائر)	أحمد	برهوم	أحمد	برهوم
١٩٨٩	٢٣١٨٠٠	٢٤٠٠٠	٣٢٠٠٠	٧٢٠٠٠	٥٣٠٠٠
١٩٩٠	٤٩٢٠٠٠	٢٤٠٠٠	٣٢٠٠٠	٢٦٠٠٠	٤٨٠٠٠
١٩٩١	٣٠٠٠٠	٢٤٠٠٠	٣٢٠٠٠	٢٨٠٠٠	٣٢٠٠٠

المطـلوب :

١ – إعداد حساب توزيع الأرباح والخسائر عن كل سنة من السنوات الثلاث وإجراء قيود اليومية اللازمة .

٢ – إعداد جدول يوضح حقوق كل من الشريكين فى الشركة فى بداية كل سنة من السنوات الثلاث ، والذى على أساسه يتم حساب الفائدة ، وبين رصيد حقوق كل شريك من الشركاء فى نهاية ١٩٩١ .

٣ – بفرض أن مسحوبات كل شريك تتم على أساس أقساط متساوية فى بداية كل شهر وأن الشركاء قد اتفقوا على حساب فائدة على المتوسط المرجح زمنياً لمسحوبات كل شريك بمعدل ١٠ ٪ سنوياً ، مع بقاء باقى الشروط على ما هى عليه ، قم بتوضيح توزيع الأرباح على هذا الأساس لكل من سنتى ١٩٩٠ ، ١٩٩١ .

التمـرين الثـالث :

تكونت شركة الضامن بين ممدوح والمغربى فى ١/١ ١٩٩١ . وفيما يلى بيان بالتغيرات التى طرأت على رأس مال كل من الشريكين خلال العام :

الشريك ممدوح : رصيد ١/١ ٤٠٠٠٠٠ جنيه ، مسحوبات فى ٨/١ : ١٠٠٠٠ جنيه ، إضافة لرأس المال فى ١٠/١ :٢٠٠٠٠ جنيه ، مسحوبات فى ١٢/١ : ٢٠٠٠ جنيه .

الشريك المغربى : الرصيد ١/١ ٣٠٠٠٠٠ جنيه ، إضافات فى ٣/١ : ١٢٠٠٠ جنيه ، إضافات فى ٨/١ : ٤٠٠٠٠ جنيه ، مسحوبات فى ١٠/١ ١٦٠٠٠ جنيه ، مسحوبات فى ١١/١ : ٤٠٠٠ جنيه . وقد إتفق الشركاء على اعتبار المسحوبات بمثابة تخفيضات لرأس المـال .

فإذا علمت أن الأرباح التى حققتها الشركة كما تظهر كرصيد فى حساب الأرباح والخسائر عن هذا العام قد بلغت ٤٠٠٠٠٠ جنيه .

المطـلوب :

١ – بيان كيفية توزيع هذه الأرباح بين الشركاء على أساس المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال وإجراء القيود اللازمة .

٢ – بيان كيفية توزيع هذه الأرباح بفرض حساب فائدة على متوسط المرجح زمنياً لرأس المال بمعدل ١٠ ٪ سنوياً وتوزيع الباقى بالتساوى ، وإجراء القيود اللازمة .

٣ – بيان كيفية توزيع هذه الأرباح بفرض منح الشريك ممدوح مرتب سنوى قدره ٤٠٠٠٠ جنيه ، ومنح الشريك المغربى مكافأة بواقع ١٠ ٪ من فائض الأرباح بعد استبعاد مرتب ممدوح والمكافأة ، وحساب فائدة على الفرق بين رصيد رأس مال كل شريك فى نهاية العام وبداية العام (إذا كان الفرق بالنقص يتحمل الشريك بالفائدة) وتوزيع الباقى على أساس المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال ، وإجراء القيود اللازمة ، وتصوير حسابات الشركاء .

التمــرين الرابــع [1] :

تكونت شركة التضامن بين فتحى ويحيى ويعقوب فى أول يوليو ١٩٩٠ .

وقد نص إتفاق الشركة على تقسيم الأرباح والخسائر بين الشركاء ، بعد خصم المرتبات ، على أساس صافى المبيعات التى يقوم بأنجازها كل من الشركاء الثلاثة، وذلك على أساس تكلفة هذه المبيعات وعلى أن يتحمل كل شريك ما يترتب على مبيعاته من ديون معدومة وبصفة شخصية . ويتم تحديد سعر البيع لكل المبيعات على أساس ١٥٠ ٪ من التكلفة . وينص الأتفاق على منح كل شريك مرتب سنوى قدره ٢٠٠٠٠ جنيه يدفع على أربع دفعات ربع سنوية ، كما يستطيع كل شريك أن يسحب بالإضافة إلى ذلك مالا يزيد عن ١٥٠٠٠ جنيه فى السنة .

هذا وقد تم اقفال الحسابات فى ١٩٩١/٦/٣٠ ، وتم اعداد الحسابات الختامية . ولما كان محاسب الشركة لم يتلقى أى دراسة فى المحاسبة لشركات التضامن فقد أستدعاك الشركاء للتأكد من أن الحسابات الختامية التى أعدها محاسب الشركة تتفق مع نصوص عقد الاتفاق ، وقد تمكنت من الحصول على البيانات التالية من واقع الحسابات الختامية التى أعدها محاسب الشركة :

مبيعات : فتحى ٦٢٤٠٠٠ جنيه ، ويحيى ٧٨٠٠٠٠ جنيه ، يعقوب ٥٥٢٠٠٠ جنيه .

تكلفة المبيعات : ٨٣٦٠٠٠ ، مجمل الربح ٤١٨٠٠٠ .

جعل حساب الأرباح والخسائر مديناً بالآتى : مصروفات بخلاف الديون المعدومة ومرتبات الشركاء ٢١٦٠٠٠ جنيه ، ديون معدومة من مبيعات فتحى ٢٤٠٠٠ جنيه ديون معدومة من مبيعات يحيى ١٢٠٠٠ جنيه ، مرتبات الشركاء ٦٠٠٠٠ جنيه ، صافى الربح ١٠٦٠٠٠ جنيه ، وقد قام محاسب الشركة بتوزيعة

---

(١) مستوحى من : H. A. Finney AND Herbert E. Miller, *PRINCIPLES OF ACCOUNTING, ADVANCED* (En glewood Cliffs, New Jersey: Prentice-Hall. Inc. 5. th. ed., 1964, P. 570, prob. 1 - 9.

كالآتى : فتحى ٣٣٨٣٠ جنيه ، يحيى ٤٢٢٧٠ جنيه ، يعقوب ٢٩٩٠٠ جنيه .

وبالإضافة إلى ما ارتكبه محاسب الشركة من أخطاء فيما سبق ، فقد اكتشفت أيضاً أنه قد ارتكبت الأخطاء التالية : أهمل الإيجار المستحق بمبلغ ٢٦٠٠ جنيه كما أهمل الديون المعدومة الإضافية التالية : ٦٥٤٠ من مبيعات فتحى ، ١٠٤٠٠ من مبيعات يحيى ١٥٦٠٠ من مبيعات يعقوب ، كما قدم يعقوب قرض للشركة بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه بفائدة سنوية ١٠٪ فى أول ديسمبر ١٩٩٠ ، ولم تسدد الفوائد على القرض ولم تسجل فى الدفاتر .

المطلوب :

إعداد قائمة توضح نتيجة عمليات الشركة من أرباح أو خسائر طبقا لشروط العقد وإجراء توزيع الأرباح (والخسائر) كما يجب أن تكون .

التمرين الخامس :

تمتلك شركة التضامن بين سعيد وعبد الفتاح وعبد العزيز وإسماعيل ثلاثة محلات تجارية يقوم سعيد بإدارة المحل الأول مقابل مكافأة سنوية بمعدل ٢٠٪ من الأرباح التى يحققها المحل ، ويدير عبد الفتاح المحل الثانى مقابل مكافأة سنوية بمعدل ١٥٪ من الأرباح التى يحققها المحل ، كما يدير عبد العزيز المحل الثالث مقابل مكافأة سنوية بمعدل ١٠٪ من أرباح المحل ، ويتولى اسماعيل عمليات الادارة العامة والتخطيط والأشراف على جميع أعمال الشركة بمحلاتها الثلاثة مقابل مكافأة سنوية تعادل ٥٪ من أرباح المحل الأول ، ١٠٪ من أرباح المحل الثانى ، ٤٪ من أرباح المحل الثالث ، ويستطيع كل من الشركاء الأربعة أن يسحب فى حدرد ٣٠٠٠ جنيه سنوياً من الخزينة العامة للشركة لأغراضة الخاصة ، وما زاد على ذلك يخفض من رأس المال.

وقد حققت الشركة أرباحا عن السنة المنتهية فى ١٩٩١/٦/٣٠ بلغت فى مجموعها ١٠٣٠٠٠ جنيه حيث حقق المحل الأول ٣٦٠٠٠ جنيه وحقق المحل الثانى ٤٥٠٠٠ جنيه وحقق المحل الثالث ٢٢٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ – بفرض إن المكافآت تحسب على صافى الربح بعد استبعاد المكافآت ، وأن الأرباح فيما زاد عن ذلك توزع بين الشركاء بالتساوى ، قم بإعداد جدول يوضح توزيع الأرباح على الشركاء الأربعة فى ظل هذه الظروف وقم باجراء ما يلزم من قيود يومية لإثبات التوزيع ، إذا علمت أن كل شريك قد سحب المبلغ المسموح له بسحبه (لاحظ أن مكافأة اسماعيل تحتسب على صافى الربح بعد خصم المكافآت الخاصة بالشريك المعين وخصم مكافأة اسماعيل) .

٢ – بفرض أن المكافآت يتم حسابها كما فى المطلوب السابق على أن توزع باقى الأرباح على اساس المتوسط المرجح زمنيا لرأس المال ، وأن بيانات حسابات رأس المال كانت كالآتى .

سعيد : رصيد ١٩٩٠/٧/١ : ٤٠٠٠٠جنيه ، إضافة فى ٢/١ ٧٠٠٠٠ جنيه، مسحوبات فى ٣/١ ٢٠٠٠ جنيه .

عبدالفتاح : رصيد ١٩٩٠/٧/١ ٦٢٠٠٠ جنيه ، مسحوبات فى ٣/١ ٢٠٠٠ جنيه مسحوبات فى ٥/١ ٥٠٠٠ جنيه .

عبد العزيز : رصيد فى ١٩٩٠/٧/١ : ٣٠٠٠٠ جنيه إضافة فى ٨/١ ٢٠٠٠٠جنيه، مسحوبات فى ٤/١ ١٠٠٠٠ جنيه .

اسماعيل : رصيد ١٩٩٠/٧/١ :٥٠٠٠٠ جنيه ، إضافة فى ١/١ ١٠٠٠٠جنيه ، مسحوبات فى ٥/١ ١٠٠٠ جنيه .

فالمطلوب :

اعداد جدول لتوزيع الأرباح على الشركاء ، وأجراء ما يلزم من قيود يومية لاثبات التوزيع .

٣ – بفرض أن مكافآت الشركاء تحسب على اساس صافى الربح قبل خصم المكافآت، وأنه يتم حساب فائدة على المتوسط المرجح زمنيا لرأس المال ، بمعدل ١٠ ٪ سنوياً وتوزع باقى الأرباح (أو الخسائر) بين الشركاء بنسبة أرصدة رأس

المال فى نهاية الفترة ، فالمطلوب إجراء توزيع الأرباح (والخسائر) فى ظل هذه الظروف ،وأجراء قيود اليومية وتصوير ما يلزم من حسابات .

التمرين السادس : (١)

هشام وهمام وعزام شركاء فى شركة تضامن منذ أول يناير ١٩٨٣ ، وكان الاتفاق على توزيع الأرباح والخسائر بينهم منذ ذلك التاريخ على أساس منح مرتبات للشركاء الثلاثة على التوالى بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه ، ٢٥٠٠ جنيه ، ٢٠٠٠ جنيه سنويا وتوزع الأرباح والخسائر بعد ذلك بالتساوى وقد كانت حصة كل منهم فى رأس المال كالآتي : هشام ١٠٠٠٠ جنيه ، وهمام ١٥٠٠٠ جنيه ، وعزام ٢٥٠٠٠ جنيه وفى أول يناير ١٩٨٧تم الاتفاق على تغيير نسب توزيع الأرباح بعد منح المرتبات لتصبح على أساس نسبة حصص رأس المال بين الشركاء عند تكوين الشركة ، وما زال هذا الأتفاق سارى المفعول حتى تاريخة . هذا وقد استدعاك الشركاء فى ١٢/٣١ ١٩٩٢ لتحديد رصيد حقوق كل شريك فى ذلك التاريخ حيث ينوى الشركاء تعديل نسب توزيع الأرباح فى المستقبل بحيث تصبح طبقاً لنسب حقوق كل شريك فى ١٩٩٢/١٢/٣١ ، بعد حساب فائدة على هذه الحقوق بمعدل ١٠٪ سنوياً ، وبعد تعديل المرتبات لتصبح ٤٠٠٠ جنيه ٤٠٠٠ جنيه ، ٣٥٠٠ جنيه لكل من هشام وهمام وعزام على التوالى .

وقد أتضح لك الآتى من فحص حسابات الشركة :

١ ـ بلغ مجموع الأصول فى ١٩٩٢/١٢/٣١ ، ١٣٥٠٠٠ جنيه ، كما بلغ مجموع الإلتزامات ٤٧٠٠٠ جنيه .

٢ ـ بلغت المسحوبات السنوية لكل من هشام وهمام لكل سنه على مدار عشر سنوات ١٥٠٠ جنيه ، كما بلغت المسحوبات السنوية لعزام عن الخمس سنوات المنتهية فى ١٢/٣١ ١٩٨٧ مبلغ ١٥٠٠ جنيه فى السنة ، وقام عزام بسحب

(١) مستوحى من المرجع السابق ص ٥٧١ – ٥٨٠ prob 1 - 12 .

مبلغ ٢٠٠٠ جنيه سنوياً بعد ذلك .

٣ ـ صافى الربح طبقا لدفاتر الشركة :

١٩٨٣	٧٥٠٠ جنيه	١٩٨٨	٧٠٠٠ جنيه
١٩٨٤	٨٥٠٠ جنيه	١٩٨٩	٨٠٠٠ جنيه
١٩٨٥	٩٥٠٠ جنيه	١٩٩٠	١٠٠٠٠ جنيه
١٩٨٦	٧٠٠٠ جنيه	١٩٩١	٩٠٠٠ جنيه
١٩٨٧	٨٠٠٠ جنيه	١٩٩٢	١١٠٠٠ جنيه

٤ ـ تم ارتكاب بعض الأخطاء الجوهرية خلال هذه الفترة وهى كالآتى :

(أ) كان مخزون آخر الفترة ٨٥/١٢/٣١ مبالغاً فيه بمقدار ٧٥٠٠ جنيه بالزيادة عما يجب .

(ب) كان مخزون آخر الفترة فى ١٩٨٧/١٢/٣١ مبالغاً فيه بمقدار ٣٠٠٠ جنيه بالزيادة عما يجب .

(جـ) تم تقدير مخزون آخر الفترة فى ١٩٩٢/١٢/٣١ بأقل مما يجب بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه .

(د) تم تجاهل إهلاك أحد الأصول الثابته الذى تم شراؤة فى ١٩٨٥/١/١ بمبلغ ٧٥٠٠ جنيه والذى يهلك بمعدل ٢٠٪ سنوياً عن هذه السنة ، وتم إهلاك الأصل بالكامل على مدار الخمس سنوات التالية .

المطلوب :

إجراء ما يلزم من قيود تسوية لتحديد حقوق كل شريك من الشركاء فى ١٩٩٢/١٢/٣١ طبقا للمعلومات السابقة ، وإعداد جدول يعزز ما تقوم باجرائه من قيود فى صورة منظمة .

التمـرين السـابع :

محمود وعبد الحميد شركاء فى شركة تضامن منذ خمسة سنوات ويقتسمون الأباح والخسائر بالتساوى . وفى بداية السنة الحالية المنتهية فى ١٩٩٢/١٢/٣١ قرر الشركاء تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم لتصبح ٦٠ ٪ لمحمود ٤٠ ٪ لعبد الحميد بعد حساب فائدة بمعدل ١٠ ٪ على رصيد حقوق كل شريك فى بداية الفترة . غير أن الشركاء يعتقدون أن محاسب الشركة قد أرتكب بعض الأخطاء على مدار السنوات الخمس السابقة وخاصة فيما يتعلق بالتفرقة بين تكلفة الاصول الثابته والمصروفات ، وفيما يختص بطريقة تقويم المخزون . كما أن الشركة كانت قد حصلت على قطعة أرض من عبد الحميد كجزء من حصته فى رأس المال عند التكوين وقدرت قيمتها السوقية العادلة فى ذلك التاريخ بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ، وتبلغ قيمتها السوقية العادلة فى ١٩٩٢/١/١ ١٨٠٠٠ جنيه ..وقد استدعاك الشريكان لتسوية حقوق كل منهم فى الشركة قبل إجراء توزيع الأرباح على سنه ١٩٩٢ والبالغ قدرها ٢٢٥٠٠ جنيه ، وبفحصك لحسابات الشركة عن الخمس سنوات السابقة حتى ١٩٩١/١٢/٣١ وجدت الآتى :

١ ـ بلغ رصيد رأس مال محمود فى ١٩٩١/١٢/٣١ مبلغ ٥٤٢٠٠ جنيه كما بلغ رصيد رأس مال عبد الحميد فى نفس التاريخ مبلغ ٤٥٨٠٠ جنيه .

٢ – فيما يتعلق بالأصول الثابته والمخزون وجدت الآتى :

	١٩٨٧	١٩٨٨	١٩٨٩	١٩٩٠	١٩٩١
تكلفة أصول ثابته حملت للمصروفات	-	٥٠٠٠	—	٨٥٠٠	–
مصروفات اعتبرت أصول ثابتـة	٣٠٠٠	١٠٠٠	٢٠٠٠	–	٤٠٠٠
مغالاة فى تقويم مخزون آخر الفترة	٦٠٠٠	-	٣٠٠٠	١٥٠٠	–
تخفيض فى تقويم مخزون آخر الفترة	-	٢٠٠٠	—	–	٧٠٠٠

فإذا علمت أن الشركة تهلك أصولها الثابته بمعدل ٢٠ ٪ سنوياً .

المطلوب :

١ - تسوية حقوق الشريكان لهذه الاخطاء وتحديد الرصيد كما يجب أن يكون عليه في ١٩٩١/١٢/٣١ .

٢ - إعداد جدول توزيع الأرباح بين الشريكين عن السنة المنتهية في ١٩٩٢/١٢/٣١ طبقا للاتفاق الجديد ، واجراء ما يلزم من قيود دفترية لاثبات التوزيع ، وتصوير ما يلزم من حسابات .

الفصـــل الرابـــع

في شركات التضامن والتوصية البسيطة

تغير الشركـــاء - الأنضمام

١ - مقدمـــة

تناولنا فى الفصل الثانى الإجراءات المحاسبية المتعلقة بتكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة – ثم تناولنا فى الفصل الثالث إجراءات تسوية وتوزيع الأرباح بين الشركاء فى هذين النوعين من الشركات وكذا الإجراءات اللازمة فى حالة الإتفاق على تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر ، وكان كل ذلك على أفتراض أن الشركة مستمرة فى نشاطها بنفس الشركاء فيها دون تغيير فى الشركاء لأى سبب من الأسباب . غير أنه كثيراً ما يحدث فى شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة تغير فى شخصية الشركاء برضاء الشركاء واتخاذ ما يلزم من إجراءات قانونية لأتمام ذلك التغيير . ويحدث هذا التغيير بأنسحاب شريك أو أكثر لأى سبب من الأسباب أو انضمام شريك أو أكثر أو قد يحدث كلا الأمرين ومعاً .

ويتناول هذا الفصل الإجراءات المحاسبية المتعلقة بمعالجة التغير فى أشخاص الشركاء وما يترتب على ذلك من مشاكل وذلك بأفتراض إستمرار الشركة فى نشاطها بتحالف الشركاء الجدد . وسوف نتناول أولاً تغير أشخاص الشركاء بأنضمام شريك جديد أو أكثر ، ثم يلى ذلك معالجة إنفصال شريك أو أكثر ويختتم الفصل بمعالجة حالة التغير فى أشخاص الشركاء بالانضمام والانفصال معا .

٢ - أنضمام شريك أو أكثر :

قد ينضم لشركة التضامن أو التوصية البسيطة شريكاً جديداً أو أكثر إما بشراء جزء من حصة أحد أو بعض أو كل الشركاء القدامى أو بتقديم إستثمارات جديدة تؤدى إلى زيادة أصول الشركة وتزيد من قدرتها على التوصل إلى حجم أكبر من مستوى النشاط . وسوف نعالج حالة الانضمام بالشراء من حصص الشركاء القدامى أولاً ثم يلى ذلك الإنضمام عن طريق تقديم إستثمارات جديدة .

٢ - ١ - إنضمام شريك جديداً أو أكثر بشراء حصة من الشركاء القدامى:

عندما ينضم شريك جديد لشركة تضامن أو توصية بسيطة قائمة تعتبر الشركة القديمة فى حكم المنقضية قانوناً ، وينشأ بأنضمام الشريك شركة جديدة تماماً . ذلك بالطبع ما لم ينص صراحة على إمكانية إنضمام شريك أو أكثر للشركة فى العقد بالإتفاق الجماعى للشركاء ، إلا أنه حتى فى هذه الحالة فأن خاصية الأعتبار الشخصى سوف تتوسع لتجب عدداً أكبر من الشركاء . وفى كل الأحوال يترتب على ذلك ضرورة تحرير عقد جديد يوضح شروط الشركة الجديدة والعلاقات بين شركائها بصورة واضحة . والواقع أنه لا يمكن أن ينضم شريك جديد لشركة تضامن قائمة ما لم يوافق الشركاء القدامى بالاجماع على قبول الشريك الجديد فى الشركة كما سبق وذكرنا .

وقد ينضم الشريك الجديد للشركة بعمله أو بماله أو بكلاهما مادام متضامناً . أما الشريك الموصى فلا يجوز أن ينضم إلا بماله دون عمله . وسوف نقتصر فى معالجة هذا النوع على إنضمام شريك بماله أو بعمله وماله معاً ، دون الانضمام بمجرد العمل حيث لا يترتب على هذه الحالة الأخيرة أية مشاكل خاصة لا تنطوى عليها الحالة الأولى ، كما أنها تقتصر على شركات التضامن .

وإذا انضم الشريك الجديد بماله فإن ذلك قد يكون بشراء حصة شريك قائم أو

جزء منها ، أو بشراء حصة شركاء قائمين أو أجزاء منها ، أو بإضافة رأس مال جديد لشركة التضامن . وفى الحالة الأولى لا يترتب على إنضمام الشريك إضافات جديدة لأصول الشركة ، بينما يترتب على الحالة الأخيرة إضافة جديدة لأصول شركة التضامن . وسوف نعالج كل من هذه الحالات على التوالى .

٢ - ١ - ١ إنضمام شريك جديد بشراء حصة من رأس مال شريك قائم :

لا يمكن لأى من الشركاء فى شركة التضامن أن يقوم ببيع حصته أو جزء منها للغير إلا بالموافقة الاجماعية لباقى الشركاء على إنضمام هذا الشريك الجديد . ذلك لأن أساس التعاون فى شركات التضامن لأغراض تحقيق أهداف الشركة يقوم على المعرفة الشخصية للشركاء بعضهم ببعض والعلاقات الشخصية القائمة بينهم . فإذا وافق الشركاء على إنضمام الشريك الجديد ، فإنه يترتب على ذلك قيام شركة تضامن جديدة كما سبق أن ذكرنا .

ويتم الاتفاق بين الشريك الجديد والشريك القديم على القيمة التى يقوم الأول بسدادها للثانى مقابل الحصة المتفق عليها بينهما من رأس مال الشريك . وقد تكون القيمة المتفق عليها معادلة للقيمة الدفترية لحصة الشريك الجديد ، كما قد تكون أكبر منها ، أو تكون أقل منها . كما قد تكون الحصة المنتقلة من الشريك القديم للشريك الجديد مقابل لا شيء على الأطلاق (على سبيل الهبة مثلاً) . ومهما كانت القيمة المتفق عليها بين الشريك القديم والشريك الجديد ، فإن سداد هذه القيمة لا يظهر فى دفاتر شركة التضامن . ويقتصر الأمر فى دفاتر الشركة على تحويل الحصة المتفق عليها من رأس مال الشريك البائع لحساب رأس مال الشريك الجديد . فإذا إفترضنا أن شركة التضامن حسنين وحسونة - وهما يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوى - قد قبلت إنضمام الشريك الجديد حسن بتنازل حسونة عن نصف حصته فى رأس المال البالغة ٣٠٠٠٠ جنيه ونصف حصته فى الأرباح له . فيكون القيد المترتب على ذلك فى دفاتر الشركة كالآتى :

١٥٠٠٠		من حـ/ رأس مال الشريك حسونة
	١٥٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الشريك حسن
		إثبات تنازل الشريك حسونة عن نصف رأسماله للشريك الجديد حسن .

وتصبح نسب توزيع الأرباح بين الشركاء الثلاثة حسنين وحسونة وحسن ٢ : ١ : ١ على التوالى . ولا يتأثر هذا القيد بقيمة المقابل الذى يحصل عليه حسونة من حسن مقابل هذا التنازل . فقد يتراوح المقابل من ٣٠٠٠٠ جنيه مثلا إلى لا شيء على الإطلاق دون أن يؤثر فى القيد السابق . فلم يحدث تغيير فى أصول الشركة ولا فى خصومها . وكل ما حدث هو إنقسام أحد حسابى رأس المال إلى حسابين .

وفى رأينا أن هذه المعالجة تعد سليمة مادامت القيمة المدفوعة للشريك المتنازل من الشريك المنضم تعكس القيمة الجارية فعلاً فى تاريخ الانضمام لحقوق ملكية الشريك المتنازل وتعادل فى ذات الوقت قيمتها الدفترية . أما إذا كانت القيمة المدفوعة من الشريك المنضم للشريك المتنازل تعكس القيمة الاقتصادية الجارية للحصة المتنازل عنها وكانت هذه تختلف من القيمة الدفترية للحصة المتنازل عنها ، فإن ذلك يعد مؤشراً سليماً وواضحاً لضرورة إعادة تقويم أصول الشركة عند إنضمام الشريك لتعكس قيمتها الجارية . ويصبح هذا الأمر ضرورياً فى الواقع إذا ترتب على إنضمام شريك جديد تغير نسب توزيع الأرباح والخسائر بما يؤثر على كل الشركاء بحيث لا يكون التغير مقصوراً على الشريك المتنازل كما هو فى المثال الموضح بعاليه . وإذا قرر الشركاء اعادة تقويم الأصول والخصوم استرشاداً بالقيمة المتفق عليها لحصة الشريك المنضم فإن إجراءات المعالجة فى هذه الحالة لا تختلف عما سوف يرد شرحه فى البند التالى :

٢ - ١ - ٢ إنضمام شريك جديد بشراء حصة من أكثر من شريك قائم :

إذا أنضم شريك جديد بشراء حصة من أكثر من شريك قائم فى شركة التضامن، فلابد وأن يكون هناك إتفاق على حصص رأس المال التى يقوم كل من الشركاء القائمين بالتنازل عنها للشريك المنضم . ولنفرض أن شركة التضامن أحمد ومحمود وحسين كانت تقوم على رأس مال الشركاء الثلاثة ويتم توزيع الأرباح والخسائر بينهم كما يلى :

	أحمد	محمود	حسين	مجموع
رأس المال	٨٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠
نسبة توزيع ا.خ	٥٠٪	٣٠٪	٢٠٪	١٠٠٪

فإذا تقرر أن ينضم إلى الشركاء الشريك عزيز بشراء حصة فى رأس المال تعادل ٢٠٪ من الشركاء الثلاثة والحصول على نسبة فى الأرباح والخسائر تعادل ٢٠٪ ، فإنه يمكن فى ظل هذه الظروف التميز بين حالات ثلاث هى : الشراء بالقيمة الدفترية ، الشراء بقيمة أعلى من القيمة الدفترية ، الشراء بقيمة أقل من القيمة الدفترية . وفى كل الأحوال يجب أن يحدد عقد الإتفاق الحصة التى يتنازل عنها كل من الشركاء القائمين للشريك المنضم من رأسماله وأرباحه . ولنفرض فى مثالنا الجارى أن الشركاء القائمين يرغبون فى الاحتفاظ بنسب رؤوس المال والأرباح فيما بين ثلاثتهم كما هى عليه قبل انضمام عزيز .

١ - الشراء من الشركاء القدمى بالقيمة الدفترية :

وفى هذه الحالة يتنازل كل شريك عن ٢٠٪ من حصته فى رأس المال وعن ٢٠٪ من حصته فى نسب توزيع الأرباح والخسائر . ويكون اثبات انضمام لشريك عزيز بالقيد الآتى :

بيان		مدين	دائن
من مذكورين			
حـ/ رأس مال أحمد		١٦٠٠٠	
حـ/ رأس مال محمود		١٢٠٠٠	
حـ/ رأس مال حسين		٦٠٠٠	
إلى حـ/ رأس مال عزيز	٣٤٠٠٠		
إثبات انضمام عزيز بحصة ٢٠٪ من رأس مال الشركاء الثلاثة القدامى ، وبنسبة ٢٠٪ من الأرباح والخسائر			

ويتم توزيع النقدية (أو الأصول الأخرى) التى يقدمها عزيز للشركاء الثلاثة فيما بينهم كل بمقدار ما تنازل عنه من رأسماله للشريك المنضم . ويترتب على ذلك أن رأس مال الشركاء جميعاً ونسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم تصبح كالآتى:

	الشريك أحمد	الشريك محمود	الشريك حسين	الشريك عزيز	مجموع
رأس المال قبل انضمام عزيز	٨٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	—	١٧٠٠٠٠
رأس المال المحول لعزيز	(١٦٠٠٠)	(١٢٠٠٠)	(٦٠٠٠)	٣٤٠٠٠	—
رأس المال بعد انضمام عزيز	٦٤٠٠٠	٤٨٠٠٠	٢٤٠٠٠	٣٤٠٠٠	١٧٠٠٠٠
نسب التوزيع قبل انضمام عزيز	٥٠٪	٣٠٪	٢٠٪	—	١٠٠٪
النسبة المتنازل عنها لعزيز	(١٠٪)	(٦٪)	(٤٪)	٢٠٪	—
نسب التوزيع بعد انضمام عزيز	٤٠٪	٢٤٪	١٦٪	٢٠٪	١٠٠٪

لاحظ أنه فى هذه الحالة ، يبقى الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى كما كان عليه قبل الأنضمام . فقد كان ٥:٣:٢ : وظل بعد إنضمام عزيز ٥:٣:٢ بين أحمد ومحمود وحسين . كما أن نسبة الشريك المنضم عزيز فى الأرباح تتساوى مع نسبته فى رأس المال . ولهذين الشرطين أهمية خاصة كما سوف نرى فيما بعد .

٢ - الشراء من الشركاء القدامى بقيمة أكبر من القيمة الدفترية :

لنفرض في المثال السابق أن عزيز قد أتفق مع الشركاء القدامى الثلاثة على الحصول ٢٠٪ من رأس المال ، ٢٠٪ من الأرباح والخسائر مقابل دفع ٥٠٠٠٠ جنيه نقداً . ويعنى قبول الشريك المنضم شراء حصة فى رأس المال تبلغ قيمتها الدفترية ٣٤٠٠٠ جنيه بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه أحد أمرين : أما أن الأصول الملموسة للشركة قبل انضمام الشريك تظهر بالدفاتر بأقل من قيمتها الحقيقية ، أو أن مقدرة الشركة على تحقيق أرباح تفوق تلك السائدة فى الشركات المماثلة فى نفس النشاط بما يؤدى إلى زيادة قيمة الشركة ككل عن صافى قيمة الأصول الدفترية ، ويرجع ذلك فى الغالب إلى ما يطلق عليه شهرة المحل . وسواء كان فرق سعر الشراء عن التكلفة الدفترية راجعاً لإنخفاض القيمة الدفترية للأصول عن قيمتها الجارية ، أو راجعاً لشهرة المحل ، فإن المعالجة المحاسبية لهذا الوضع ترجع لرغبة الشركاء ، وعلى المحاسب فى هذا الصدد أن يقدم نصائحه باخلاص ويوضح آثار الإجراءات التى يرغب فيها الشركاء دون تحيز.

ولنفرض أن الفرق بين سعر إنضمام الشريك عزيز والقيمة الدفترية لرأس مال الشركاء القدامى يرجع إلى شهرة المحل أولاً . ويترتب على قبول عزيز شراء ما قيمته الدفترية ٣٤٠٠٠ جنيه مقابل ٥٠٠٠٠ جنيه أن شهرة المحل بالنسبة لحصته فى رأس المال تساوى ١٦٠٠٠ جنيه . ولما كانت حصته تمثل ٢٠٪ فقط فإن شهرة المحل التى تقابل حصص الشركاء الأربعة تساوى ٨٠٠٠٠ جنيه (١٦٠٠٠ × $\frac{١٠٠}{٢٠}$) . فإذا رغب الشركاء فى إظهار شهرة المحل فى الدفاتر ترتيباً على إنضمام الشريك الجديد ، فإنها تصبح بكامل مقدارها من حق الشركاء القدامى على أساس نسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم . ويتم تسجيل شهرة المحل دفترياً بجعل حسابها مديناً بمبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه وحساب كل من الشركاء القدامى دائناً بحصة منها تتفق مع نسبته فى توزيع الأرباح والخسائر قبل انضمام الشريك الجديد . ويترتب على ذلك أن رأس مال الشركاء يصبح كالآتى :

	الشريك أحمد	الشريك محمود	الشريك حسين	الشريك عزيز	مجموع
رأس المال قبل انضمام عزيز	٨٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	—	١٧٠٠٠٠
+ شهرة المحل بنسب أ.خ	٤٠٠٠٠	٢٤٠٠٠	١٦٠٠٠	—	٨٠٠٠٠
مجموع رأس المال المعدل بالشهرة	١٢٠٠٠٠	٨٤٠٠٠	٤٦٠٠٠	—	٢٥٠٠٠٠
رأس المال المحول لعزيز ٢٠٪	(٢٤٠٠٠)	(١٦٨٠٠)	(٩٢٠٠)	٥٠٠٠٠	—
رأس المال المعدل بالشهرة بعد انضمام الشريك عزيز	٩٦٠٠٠	٦٧٢٠٠	٣٦٨٠٠	٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠

ويحصل كل من الشركاء القدامى الثلاثة من الشريك المنضم على ما يعادل رأس المال المحول منه للشريك المنضم . فيحصل الشريك أحمد على ٢٤٠٠٠ جنيه ومحمود على ١٦٨٠٠ جنيه ، وحسين على ٩٢٠٠ جنيه ، ويصبح لعزيز حصة فى رأس المال قدرها ٥٠٠٠٠ جنيه تمثل ٢٠٪ من رأس المال بعد إثبات الشهرة .

هذا ويميل المحاسبون عموماً إلى عدم إظهار شهرة المحل دفترياً . وفى الحالات التى يتم فيها إظهارها فإنهم يميلون إلى تحميلها على الأرباح فى عدد قليل من الفترات المحاسبية (أى تحميل حساب الأرباح والخسائر بجزء منها سنوياً حتى تتلاشى من الدفاتر) . والواقع أنه إذا ترتب على إنضمام شريك جديد إثبات شهرة المحل دفترياً فإن هذا قد يترتب عليه إضرار ببعض الشركاء القدامى لحساب البعض الآخر ، إذا ترتب على إنضمام الشريك الجديد تعديل فى الهيكل النسبى لنسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى . أما إذا ظلت نسب توزيع الأرباح والخسائر الجديدة محتفظة بهيكلها النسبى فيما بين الشركاء القدامى فإن إثبات شهرة المحل دفترياً وقت إنضمام الشريك وإعادة تحميلها لأرباح الفترات المحاسبية التالية لا يترتب عليه أضرار مادامت نسب التوزيع مستقرة خلال فترة تحميل شهرة المحل للأرباح . ذلك بالطبع إذا تساوت نسبة المنضم فى رأس المال مع نسبته فى توزيع الأرباح والخسائر ، كما فى

مثالنا الجارى .

ولنفرض مثلاً أن إنضمام الشريك عزيز ترتب عليه تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء كالآتى طبقاً لإتفاق الإنضمام : احمد ٣٠٪ ، محمود ٣٠٪ ، حسين ٢٠٪ ، عزيز ٢٠٪ . وأن الشركاء قد اتفقوا على تسجيل شهرة المحل على أن تحمل للأرباح على مدى خمس سنوات بالتساوى ، أى ١٦٠٠٠ جنيه كل سنة . فعند إثبات شهرة المحل سوف يحصل أحمد على ٤٠٠٠٠ جنيه إضافة لرأسماله ، ويحصل محمود عن ٢٤٠٠٠ جنيه إضافة لرأسماله ويحصل حسين على ١٦٠٠٠ جنيه إضافة لرأسماله ، حيث وزعت شهرة المحل بنسبة ٥٠٪ ، ٣٠٪ ، ٢٠٪ التى كانت قائمة قبل إنضمام عزيز . ويترتب على تحميل شهرة المحل للأرباح على مدار السنوات الخمس التالية بواقع ١٦٠٠٠ جنيه سنوياً أن يتحمل كل من الشركاء الأربعة بحصته فى هذا التحميل طبقاً لنسب توزيع الأرباح والخسائر الجديدة ، كالآتى :

	أحمد	محمود	حسين	عزيز	مجموع
نسبة التوزيع الجديدة	٣٠٪	٣٠٪	٢٠٪	٢٠٪	١٠٠٪
الإستنفاد السنوى للشهرة الذى يتحمله كل شريك	٤٨٠٠	٤٨٠٠	٣٢٠٠	٣٢٠٠	١٦٠٠٠
عدد سنوات إستنفاد الشهرة	٥	٥	٥	٥	٥
ما يتحمله كل شريك مقابل إستنفاد الشهرة (١)	٢٤٠٠٠	٢٤٠٠٠	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠	٨٠٠٠٠
الإضافة الصافية لرأسمال كل من الشركاء القدامى من الشهرة بعد انضمام عزيز (٢)	٣٢٠٠٠	١٩٢٠٠	١٢٨٠٠	١٦٠٠٠	٨٠٠٠٠
(٢) – (١) الأرباح (الخسائر) الناتجة عن تغير نسب التوزيع بين القدامى بعد الإنضمام	٨٠٠٠	(٤٨٠٠)	(٣٢٠٠)	—	—

هذا وقد تم حساب الإضافة الصافية لرأس مال كل من الشراء القدامى عند إثبات الشهرة بعد انضمام عزيز كالآتى :

	أحمد	محمود	حسين	عزيز	مجموع
توزيع الشهرة على الشركاء القدامى	٤٠٠٠٠	٢٤٠٠٠	١٦٠٠٠	—	٨٠٠٠٠
- ٢٠٪ محولة للشريك عزيز	(٨٠٠٠)	(٤٨٠٠)	(٣٢٠٠)	١٦٠٠٠	—
توزيع الشهرة بعد انضمام عزيز	٣٠٠٠٠	١٩٢٠٠	١٢٨٠٠	١٦٠٠٠	٨٠٠٠٠

ويترتب على هذا الحساب الأخير أن يحصل أحمد على مبلغ ٨٠٠٠ جنيه من عزيز مقابل تحويل ٢٠٪ من حصته في الشهرة إليه ، ويحصل محمود على ٤٨٠٠ جنيه ، ويحصل حسين على ٣٢٠٠ جنيه ، ذلك إذا لم يختلف الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى بعد إنضمام الشريك عزيز .

أما إذا تغير الهيكل النسبى للتوزيع بين الشركاء القدامى عما كان عليه قبل انضمام الشريك الجديد ، حيث أصبح فى مثالنا الجارى ٣ : ٣ : ٢ بدلاً من ٥:٣:٢ ، فإن إثبات الشهرة ثم إعادة إستنفادها يترتب عليه أن يحصل أحمد على أضافة صافية لرأسماله عند إثبات الشهرة وبعد انضمام عزيز تبلغ ٣٢٠٠٠ جنيه ، بينما يتحمل من إستنفاد الشهرة على أساس نسب التوزيع المعدلة ٢٤٠٠٠ جنيه فقط، محققاً بذلك مزايا من تعديل نسب التوزيع تبلغ قيمتها ٨٠٠٠ حنيه . ذلك فى الوقت الذى يضار فيه محمود بمبلغ ٤٨٠٠ جنيه وحسين بمبلغ ٣٢٠٠ جنيه . وتلافياً لهذا الوضع يجب توزيع مبلغ الـ ١٦٠٠٠ جنيه المحصل من عزيز مقابل حصته فى الشهرة التى يتم اثباتها دفترياً كالآتى :

	أحمد	محمود	حسين	مجموع
توزيع المبلغ بالنسب القديمة (الأرباح) والخسائر الناتجة عن تغير نسب التوزيع (٢) - (١) من الجدول بعاليه	٨٠٠٠	٤٨٠٠	٣٢٠٠	١٦٠٠٠
	(٨٠٠٠)	٤٨٠٠	٣٢٠٠	—
توزيع المحصل من عزيز مقابل الشهرة على الشركاء القدامى	صفر	٩٦٠٠	٦٤٠٠	١٦٠٠٠

ويلاحظ أنه إذا تم توزيع المبلغ بالنسب القديمة يحصل أحمد على ٨٠٠٠ جنيه عند التوزيع ، ثم عند إستنفاد الشهرة بالنسب الجديدة يحقق مزايا أخرى قدرها ٨٠٠٠ جنيه ، وكأنه بهذا الوضع قد حصل على مبلغ الـ ١٦٠٠٠ جنيه الذى سددة عزيز للشركاء القدامى مقابل حصته فى الشهرة بالكامل ، النصف نقداً ، والنصف مزايا ضمنية تقلل من الأعباء التى كان من الواجب أن يتحملها نتيجة إستنفاد الشهرة . ذلك فى الوقت الذى يحصل كل من محمود وحسين على ٤٨٠٠ جنيه ، ٣٢٠٠ جنيه على التوالى من المبلغ الذى يدفعة عزيز مقابل الشهرة ، تتحقق لكل منهما خسائر بنفس القيمة عند إستنفاد الشهرة . وحتى تتحقق العدالة يصبح من الواجب أن يقوم الشريك أحمد بتغطية الخسائر التى تلحق بكل من محمود وحسين من جراء إستنفاد الشهرة بنسب التوزيع الجديدة من الأرباح التى يحققها هو من هذا الوضع طبقاً لنسب التوزيع القائمة بين الشريكين المضارين عند إثبات الشهرة .

والواقع أنه يلزم لعدم تحقق اضرار لأى من الشركاء لحساب الشركاء الآخرين عند إنضمام شريك جديد واثبات شهرة المحل دفترياً أن يتوفر الشرطين الآتيين بصفة مجتمعة :

(أ) أن يكون الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى عند استنفاد شهرة المحل هو نفسه ما كان قائماً عند اثباتها دفترياً بإنضمام الشريك الجديد . ففى مثالنا الجارى كان الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح قبل انضمام عزيز بين أحمد ومحمود وحسين هو ٥ : ٣ : ٢ ، فإذا تم اثبات الشهرة على هذا الأساس وحتى لا يضار أى من الشركاء عند استنفادها يجب أن يظل هذا الهيكل النسبى قائماً عند الإستنفاد . (لاحظ أن النسبة بين أحمد ومحمود وحسين ٤٠٪ ، ٢٤٪ ، ١٦٪ تحتفظ بهذا الهيكل النسبى ، أى يمكن تحويلها إلى نسبة ٥ : ٣ : ٢ ومن ثم لا يترتب عليها إضرار بأى من الشركاء) .

(ب) أن تكون نسبة توزيع الأرباح والخسائر التى يتمتع بها الشريك المنضم عند استنفاد شهرة المحل متساوية مع نسبة حصته فى رأس المال إلى مجموع رأس المال عند إنضمامه .

فإذا لم يتحقق أى من هذين الشرطين أو كلاهما يترتب على ذلك الإضرار ببعض الشركاء لحساب البعض الآخر عند استنفاد شهرة المحل ، ما لم يتم الإحتياط لهذه الأضرار بالطبع عند توزيع المبلغ المحول من الشريك الجديد بين الشركاء القدامى بالطريقة الموضحة بعاليه .

ولتوضيح الآثار المترتبة على عدم استيفاء الشرط (ب) نفترض أن عزيز فى المثال بعاليه قد أشترك فى الشركة بالشراء من حصص الشركاء بواقع ٢٠٪ من رأس المال و٣٠٪ من الأرباح غير أنه سدد فى هذه الحالة مبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه . وحيث مجموع رؤوس أموال الشركاء القدامى الثلاثة يبلغ ١٧٠٠٠٠ جنيه فأن ٢٠٪ منه تبلغ ٣٤٠٠٠ جنيه بينما سدد عزيز ٦٠٠٠٠ جنيه أى زيادة قدرها ٢٦٠٠٠ مقابل نصيبه فى الشهرة بواقع ٢٠٪ (لاحظ أن الشهرة ترتبط بمعدل الربحية) وبالتالى تكون القيمة الكلية للشهرة التى هى من حق الشركاء القدامى ٨٦٦٦٧ جنيه (تقريباً) (٢٦٠٠٠ × $\frac{١٠٠}{٣٠}$) وبالتالى تكون أرصدة حقوق الشركاء القدامى بعد توزيع الشهرة وكذا أرصدة رأس المال بعد الأنضمام إذا تقرر إثباتها كما يتضح من الجدول التالى :

جدول حقوق الشركاء بعد توزيع الشهرة قبل وبعد الإنضمام

	أحمد	محمود	حسن	عزيز	مجموع
أرصدة رأس مال القدامى دون الشهرة	٨٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	—	١٧٠٠٠٠
الشهرة موزعة بالنسبة القديمة	٤٣٣٣٥	٢٦٠٠٠	١٧٣٣٢	—	٨٦٦٦٧
حقوق القدامى بعد إثبات الشهرة	١٢٣٣٣٥	٨٦٠٠٠	٤٧٣٣٢		٢٥٦٦٦٧
٢٠٪ محوله لعزيز	(٢٤٦٦٧)	(١٧٢٠٠)	(٩٤٦٦)	٥١٣٣٣	—
أرصدة حقوق الشركاء بعد الانضمام	٩٨٦٦٨	٦٨٨٠٠	٣٧٨٦٦	٥١٣٣٣	٢٥٦٦٦٧
نسب التوزيع القديمة	٥٠٪	٣٠٪	٢٠٪	—	١٠٠٪
المحول للشريك عزيز	(١٥٪)	(٩٪)	(٦٪)	٣٠٪	—
النسب الجديدة	٣٥٪	٢١٪	١٤٪	٣٠٪	١٠٠٪

لاحظ أن نسب التوزيع بين الشركاء القدامى مازال هيكلها النسبى ثابتاً على ما كان عليه قبل الإنضمام (أى ٥ : ٣ : ٢) وبذلك يكون الشرط (أ) قد توفر . أما نسبة توزيع الأرباح والخسائر بالنسبة للشريك المنضم عزيز فهى تزيد عن نسبته فى رأس المال بمقدار ١٠ ٪ ولا تتساوى النسبتان وبالتالى يكون الشرط (ب) لم يتحقق . ذلك وإذا ما قرر الشركاء إستنفاد الشهرة على مدار خمس سنوات لنتج التالى :

	أحمد	محمود	حسين	عزيز	مجموع
نصيب كل شريك من الشهرة عند أثباتها	٤٣٣٣٥	٢٦٠٠٠	١٧٣٣٢	—	٨٦٦٦٧
٢٠ ٪ محول لعزيز	(٨٦٦٧)	(٥٢٠٠)	(٣٤٦٦)	١٧٣٣٣	—
نصيب كل شريك فى الشهرة بعد الأنضمام[1]	٣٤٦٦٨	٢٠٨٠٠	١٣٨٦٦	١٧٣٣٣	٨٦٦٦٧
نسب التوزيع بعد الانضمام	٣٥٪	٢١٪	١٤٪	٣٠٪	١٠٠٪
ما يتحمله كل شريك من استنفاد[2] الشهرة	٣٠٣٣٣	١٨٢٠٠	١٢١٣٣	٢٦٠٠٠	(٨٦٦٦٧)
الفائدة أو (الغبن) الذى لحق بالشريك (١ – ٢)	٤٣٣٥	٢٦٠٠	١٧٣٣	(٨٦٦٧)	—

وهذا يعنى أن الذى سوف يضار فى هذه الحالة هو الشريك المنضم عزيز فقد حصل على نصيب فى الشهرة يبلغ ١٧٣٣٣ جنيه وتحمل عند إستنفادها ٢٦٠٠٠ جنيه بزيادة قدرها ٨٦٦٧ جنيه عما يجب تحمله وكان ذلك فى صالح باقى الشركاء حيث استفاد أحمد ومحمود وحسين بزيادة قدرها ٤٣٣٥ جنيه ، ٢٦٠٠ جنيه ، ١٧٣٣ جنيه على التوالى وهى تعادل فى مجموعها ما غبن به عزيز . وفى مثل هذه الظروف يجب أن يقتصر المبلغ الذى يسدده عزيز للشركاء مقابل الشهرة على التالى : ٤٣٣٥ جنيه لأحمد ، ٢٦٠٠ جنيه لمحمود ، ١٧٣٣ جنيه لحسين ذلك حتى يتلاشى الغبن الذى سوف يقع عليه عند إستنفاد الشهرة وتحمله ٣٠ ٪ من قيمتها الدفترية بينما ما حصل عليه منها يمثل ٢٠ ٪ من هذه القيمة عند إثباتها . وهذه

التسويات المالية بين الشركاء تتم بالطبع بعيداً عن سجلات الشركة التى تظهر حقوق الشركاء بعد الانضمام وإثبات الشهرة كما هو موضح فى آخر سطر بجدول حقوق الشركاء السابق عرضه .

أما اذا لم يرغب الشركاء فى إظهار شهرة المحل فى الدفاتر ، فإن المبلغ الذى يدفعه الشريك المنضم مقابل الشهرة ، فيما زاد عن القيمة الدفترية للحصة التى يحصل عليها من رأس المال ، يوزع بين الشركاء القدامى بنسب توزيع الأرباح والخسائر القائمة بينهم قبل إنضمام الشريك . وفى مثالنا الأسبق فى ظل هذه الحالة يوزع مبلغ الـ ٥٠٠٠٠ جنيه التى يحصل عليها الشركاء من الشريك عزيز كالآتى :

	محمود	حسين	عزيز	مجموع
مقابل ٢٠٪ من رأس مال	١٦٠٠٠	١٢٠٠٠	٦٠٠٠	٣٤٠٠٠
الشهرة بنسب توزيع أ . خ	٨٠٠٠	٤٨٠٠	٣٢٠٠	١٦٠٠٠
	٢٤٠٠٠	١٦٨٠٠	٩٢٠٠	٥٠٠٠٠

ولعله من الواضح تماماً أن المبلغ الذى يحصل عليه كل شريك من الشركاء القدامى فى هذه الحالة من الشريك المنضم يتساوى تماماً مع ما يحصل عليه فى حالة اثبات الشهرة دفترياً وعدم تغيير نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء للقدامى . وفيما يلى قيود اثبات انضمام الشريك فى حالة اثبات الشهرة وفى حالة عدم اثباتها .

		حـالة اثبات الشهرة
٨٠٠٠٠		من حـ/ شهرة المحل
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠٠	رأس مال أحمد
	٢٤٠٠٠	رأس مال محمود
	١٦٠٠٠	رأس مال حسين

		من مذكورين
٢٤٠٠٠		رأس مـــال أحمــــد
١٦٨٠٠		رأس مـــال محمــود
٩٢٠٠		رأس مـــال حسـين
	٥٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مـال عـزيز
		حـــالة عـــدم إثبـــات الشهره
		لا يوجد قيد مماثل للقيد الأول
		من مذكورين
١٦٠٠٠		رأس مـــال أحمــد
١٢٠٠٠		رأس مـــال محمــود
٦٠٠٠		رأس مـــال حسـين
	٣٤٠٠٠	إلى حـ/ رأس مـال عـزيز

ويلاحظ أن القيد فى حالة عدم اثبات الشهرة يتطابق تماماً مع القيد فى حالة الشراء بالقيمة الدفترية ، علي اعتبار أن ما دفعه عزيز للشركاء فيما زاد عن القيمة الدفترية مقابل الشهرة لا يظهر بالدفاتر .

هذا كما قد يتفق الشركاء على اثبات الشهرة بمقدار قيمة ما دفعه المنضم مقابل نصيبه فيها وليس بالمقدار الكلى لها ، أى فى مثالنا الأسبق بمقدار ١٦٠٠٠ جنيه وليس ٥٠٠٠٠ جنيه . وفى هذه الحالة أيضاً يتم اثبات ما يتفق عليه الشركاء موزعاً على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم (أى أن رأس مال الشركاء القدامى سوف يزيد بمبلغ ١٦٠٠٠ جنيه ليصبح ١٨٦٠٠٠ جنيه يتم التنازل منها بعد ذلك عن ٢٠٪ للشريك المنضم لتصبح حصته فى رأس المال بعد الانضمام ٣٧٢٠٠ بدلاً من ٣٤٠٠٠ جنيه ويلزم أيضاً أن يتوافر الشرطين أ ، ب السابق ذكرهما مجتمعين حتى لا يصاب بعض الشركاء بأضرار لحساب البعض الآخر .

أما إذا كانت القيمة المدفوعة بالزيادة مقابل إختلاف فى القيمة السوقية العادلة

لبعض الأصول عن قيمتها الدفترية كأن يكون لدى الشركة قطعة أرض قيمتها الدفترية ١٠٠٠٠ جنيه وقيمتها السوقية العادلة وقت الإنضمام ٩٠٠٠٠ جنيه فأنه يلزم تعديل القيمة الدفترية للقيمة السوقية العادلة وتوزيع الزيادة على الشركاء القدامى بنسب التوزيع التى كانت قائمة بينهم قبل الانضمام ، وما لم يكن الأصل نافداً أو هالكاً فأنه لا ضرر من عدم توافر الشرطين السابق ذكرهما . أما تعديل القيمة الدفترية للأصول النافدة أو الهالكة لقيمتها السوقية العادلة فيستوجب مراعاة الشرطين السابقين . فالأرض لا تهلك ولا تستنفد ومن ثم لا ضرر ، أما الآلات والمعدات ، والمخزون والسيارات ، وما إلى ذلك فيلزم توافر الشرطين السابقين أو تلافى الآثار المترتبة على عدم توافر أحدهما أو كلاهما كما سبق بيانه في حالة الشهرة . هذا وسوف نتناول هذا الموضوع بصورة أكثر تفصيلاً فيما يلى :

٣ - الشراء من الشركاء القدامى بقيمة أقل من القيمة الدفترية :

قد يوافق الشركاء القدامى على انضمام شريك جديد مقابل التنازل له عن حصة من رؤوس أموالهم بقيمة أقل من القيمة الدفترية لها . ويتم ذلك فى العادة لأسباب عدة منها سببان رئيسيان هما : إغراء الشريك الجديد على الانضمام للاستفادة من خبرته أو سمعته التجارية ، أو لأن القيمة الدفترية لأصول الشركة تظهر تلك الأصول بأكثر من القيمة السوقية العادلة لها وقت الانضمام . وسوف نؤجل الكلام عن الحالة الثانية مؤقتا ، ونعالج الحالة الأولى فى هذا البند الفرعى .

وعندما يتنازل الشركاء القدامى عن حصة من رؤوس أموالهم لشريك جديد مقابل مبلغ يقل عن القيمة الدفترية لهذه الحصة ، فإن حسابات رأس مال الشركاء القدامى تجعل مدينة كل بالقيمة الدفترية للحصة المحولة للشريك المنضم مقابل جعل حساب رأس مال الشريك المنضم دائناً . ويوزع المبلغ الذى يحصل عليه الشركاء القدامى فيما بينهم طبقاً لحصص رأس المال المحولة للشريك الجديد بعد تخفيضها بالفرق بين القيمة الدفترية والمبلغ المحصل موزعاً على أساس نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى .

فاذا فرضنا مثلاً أن شركة التضامن وهدان ومروان قررت قبول إنضمام الشريك بهلوان بحصة تعادل ٣٠٪ من رأس المال والأرباح ، وكان رأس مال وهدان حينئذ ٥٠٠٠٠ جنيه ، ورأس مال مروان ٤٠٠٠٠ جنيه ، وكانت الأرباح والخسائر توزع بينهما بالتساوى .

وكان المقابل المتفق على الحصول عليه من بهلوان هو ٢٠٠٠٠ جنيه . فإن إثبات إنضمام الشريك يكون كالآتى :

		من مذكورين
١٥٠٠٠		حـ/ رأس مال وهدان
١٢٠٠٠		حـ/ رأس مال مروان
	٢٧٠٠٠	إلى رأس مال بهلوان
		إثبات انضمام الشريك بهلوان بما يعادل ٣٠٪ من رأس المال والأرباح

ومن الواضح أن الشريك الجديد قد حصل على حصة فى رأس المال تبلغ قيمتها الدفترية ٢٧٠٠٠ جنيه مقابل ٢٠٠٠٠ جنيه فقط . ويوزع هذا المبلغ الأخير بين الشركاء القدامى كالآتى :

	وهدان	مروان	مجموع
رأس المال المحول للشريك بهلوان	١٥٠٠٠	١٢٠٠٠	٢٧٠٠٠
— الفرق بين القيمة الدفترية والقيمة النقدية موزعة بنسبة توزيع أ . خ	٣٥٠٠	٣٥٠٠	٧٠٠٠
ما يحصل عليه كل من الشريكين نقداً	١١٥٠٠	٨٥٠٠	٢٠٠٠٠

٤ - إعادة تقويم الأصول عند انضمام شريك جديد :

قد يرى الشركاء إعادة تقويم صافى الأصول عند انضمام شريك جديد للشركة حتى تظهر الأصول بقيمتها الحقيقية عند تكوين الشركة الجديدة بانضمام

الشريك . وفى هذه الحالة يجب أن تظهر الأصول والخصوم فى الدفاتر بقيمتها الجارية عند انضمام الشريك . ويمكن أن يترتب على اعادة تقويم صافى الأصول ثلاث حالات هى : القيمة الجارية تساوى القيمة الدفترية لصافى الأصول ، القيمة الجارية تزيد عن القيمة الدفترية لصافى الأصول ، أو أن القيمة الجارية لصافى الأصول تقل عن قيمتها الدفتريـة .

فإذا كانت القيمة الجارية لصافى الأصول تتساوى مع قيمتها الدفترية وحصل الشريك الجديد على حصته فى رأس المال بمبلغ يتساوى مع القيمة الدفترية لها ، فلا تختلف طريقة المعالجة عما سبق ذكره بصدد الشراء على أساس القيمة الدفترية . وإذا دفع الشريك الجديد للشركاء القدامى مبلغاً يزيد عن صافى القيمة الدفترية لصافى الأصول المقابلة لحصته فى رأس المال ، فإن هذا يعد بمثابة مؤشراً لوجود شهرة محل وتعالج كما سبق ذكره بصدد شهرة المحل . وإذا دفع الشريك الجديد مبلغاً مقابل الحصول على حصة فى رأس المال يقل عن القيمة الدفترية لها ، فنعالج كما هو موضح فى المثال السابق الخاص بانضمام الشريك بهلوان .

أما إذا كانت القيمة الجارية لصافى الأصول تزيد عن قيمتها الدفترية ، فيصبح من الواجب فى هذه الحالة تعديل حسابات الأصول والخصوم المختلفة لقيمتها الجديدة وتسوية الأرباح الناتجة عن اعادة التقويم فى حساب رأس مال الشركاء القدامى بنسب توزيع الأرباح والخسائر التى كانت قائمة بينهم قبل انضمام الشريك الجديد . فلو فرضنا مثلاً أن شركة التضامن محمود وسليمان قررت قبول انضمام الشريك اسماعيل للشركة بحصة فى رأس المال والأرباح قدرها ٣٠٪ ، وكانت ميزانية الشركة قبل الانضمام تظهر كالآتى :

شركة التضامن محمود وسليمان

الميزانية العمومية فى تاريخ انضمام اسماعيل

الأصول			الخصوم		
مبانى	٢٥٠٠٠		حقوق محمود :		
– مخصص اهلاك	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠	رأس المال	٢٥٠٠٠	
آلات ومعدات	٥٠٠٠٠		جـارى	٥٠٠٠	٣٠٠٠٠
– مخصص اهلاك	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠			
مدينون	١٥٥٠٠		حقوق سليمان :		
– مخصص ديون	٥٠٠	١٥٠٠٠	رأس المـال	٤٢٠٠٠	
مشكوك فيها			جـارى مدين	(٢٠٠٠)	٤٠٠٠٠
بضاعة		٣٠٠٠٠			
نقدية		٢٠٠٠٠	دائنون		٣٠٠٠٠
		١٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠

ولنفرض أنه قد تم تقدير قيمة الأصول طبقاً للأسعار الجارية فى السوق وقت انضمام إسماعيل كالآتى :

صافى المبانى ٢٢٠٠٠ جنيه ، صافى الآلات ١٨٠٠٠ جنيه ، صافى المدينون بالقيمة الدفترية ، البضاعة ٣٩٠٠٠ جنيه ، الدائنون بالقيمة الدفترية . ولنفرض أن الأرباح والخسائر كانت توزع بين محمود وسليمان قبل انضمام اسماعيل بنسبة ٦٠٪ ، ٤٠٪ على التوالى . وقرر الشركاء تعديل حسابات الأصول لقيمتها الجديدة فى الدفاتر على أن تظل الحياة الإنتاجية الباقية فى الأصول الثابتة على ما كانت عليه لأغراض حساب الإهلاك . ويترتب على ذلك إجراء القيود الدفترية التالية :

٧٠٠٠		من مذكورين حـ/ المبانى
٩٠٠٠		حـ/ البضاعة
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ أرباح وخسائر إعادة تقويم الأصول والخصوم
		إثبات الزيادة في قيمة المبانى والبضاعة طبقاً لإعادة التقويم
٢٠٠٠		من حـ/ أرباح وخسائر اعادة تقويم الأصول والخصوم
	٢٠٠٠	إلى حـ/ الآلات والمعدات
		إثبات النقص فى قيمة الآلات طبقاً لإعادة التقويم .

هذا وقد وسطنا حساب أرباح وخسائر اعادة تقويم الأصول والخصوم لأغراض تسوية حسابات الأصول والخصوم لقيمتها المقدرة تمهيداً لتوزيع رصيده على حسابات رأس مال الشركاء القدامى طبقاً لنسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم . ويتبع البعض فى هذا الصدد توسيط حساب اعادة التقدير . ويترتب على ما تقدم أن أرباح اعادة تقويم الأصول تبلغ ١٤٠٠٠ جنيه كما يظهرها حساب أرباح وخسائر اعادة تقويم الأصول والخصوم ، وتوزع هذه الأرباح على الشريكين محمود وسليمان طبقاً لنسب توزيع الأرباح فيما بينهما قبل انضمام اسماعيل .

ويجب ملاحظة أنه ما لم يتفق الشركاء على خلاف ذلك ، فإن الحسابات الجارية للشركاء القدامى تقفل فى حسابات رأس المال الخاصة بهم قبل تسوية رأس المال لانضمام الشريك الجديد . وفى المثال تحت البحث يجعل جارى محمود مديناً ورأسماله دائناً ، ويجعل رأس مال سليمان مديناً وحسابه الجارى دائناً ثم تسوى أرباح إعادة تقويم صافى الأصول فى حسابات رأس المال وتتحدد حصة الشريك المنضم اسماعيل بعد أقفال الحسابات الجارية فى حسابات رأس مال محمود وسليمان كالآتى :

	محمود	سليمان	اسماعيل	مجمـوع
رصيد رأس المال قبل الانضمام	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	—	٧٠٠٠٠
أرباح إعادة تقويم الأصول	٨٤٠٠	٥٦٠٠	—	١٤٠٠٠
مجموع	٣٨٤٠٠	٤٥٦٠٠	—	٨٤٠٠٠
رأس المال المحول لاسماعيل	(١١٥٢٠)	(١٣٦٨٠)	٢٥٢٠٠	—
رصيد رأس المال بعد الانضمام	٢٦٨٨٠	٣١٩٢٠	٢٥٢٠٠	٨٤٠٠٠

ويصبح المبلغ الواجب على إسماعيل سداده مقابل الحصول على ٣٠٪ من رأس المال البالغ ٨٤٠٠٠ جنيه هو ٢٥٢٠٠ جنيه يحصل منها محمود على ١١٥٢٠ جنيه ويحصل سليمان على ١٣٦٨٠ جنيه . وتصبح نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء الثلاثة كالآتي :

	محمود	سليمان	اسماعيل	مجمـوع
النسب قبل الانضمام	٦٠٪	٤٠٪	—	١٠٠٪
ماحصل عليه أسماعيل	١٨٪	١٢٪	٣٠٪	—
النسب بعد الانضمام	٤٢٪	٢٨٪	٣٠٪	١٠٠٪

ويلاحظ أن نسب توزيع الارباح والخسائر بين الشريكين محمود وسليمان لم تتغير فى هيكلها النسبى بعد أنضمام أسماعيل عما كانت عليه قبل الانضمام . فما زالت النسبة بينهما ٣ : ٢ أما إذا أدى إنضمام الشريك الجديد إلى تغيير الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى فإنه يترتب على ذلك إضرار ببعض الشركاء لحساب البعض الآخر عند إهلاك الأصول التى أعيد تقويمها بربح أو خسارة أو عند استنفاد الأصول المعاد تقويمها فى العمليات الانتاجية والتجارية للمشروع ويتطلب الأمر ضمانا لعدم الاضرار ببعض الشركاء لحساب البعض الآخر أن يتوافر

الشرطان السابق الاشارة إليهما بصدد إثبات شهرة المحل وإعادة تحميلها للأرباح والخسائر فى فترات تالية . أو الاحتياط لذلك عند توزيع المبلغ المحصل من الشريك المنضم على الشركاء القدامى .

ولنفرض لتوضيح ذلك أن نسب توزيع الأرباح والخسائر بعد أنضمام إسماعيل قد أصبحت بالتساوى بين محمود وسليمان . فيترتب على ذلك عندما يتم أهلاك المبانى والآلات وعندما يتم بيع البضاعة خلال الفترات المحاسبيه التالية أن تتحول هذه الأصول الى مصروفات . وتقلل من الارباح التى كان من الممكن أن تظهر اذا لم يعاد تقويمها بالمبلغ الذى تحقق عند تقويمها وهو ١٤٠٠٠ جنيه . ويترتب على ذلك أن يتحمل كل من الشركاء الثلاثة بما فيهم الشريك إسماعيل بنصيبه من هذه المصروفات كما يتضح من الجدول الآتى :

	محمود	سليمان	اسماعيل	مجموع
ما حصل عليه كل شريك من اعادة التقويم (بنسبة ٣ : ٢)	٨٤٠٠	٥٦٠٠	—	١٤٠٠٠
ما يتحمله كل شريك نتيجة نفاد الأصول المعاد تقويمها أو أهلاكها (بنسبة ٧ : ٧ : ٦)	٤٩٠٠	٤٩٠٠	٤٢٠٠	١٤٠٠٠
صافى أستفادة كل شريك من أعادة التقويم	٣٥٠٠	٧٠٠	(٤٢٠٠)	صفر

أما إذا لم يتغيرالهيكل النسبى لتوزيع الارباح والخسائر بين الشريكين محمود وسليمان عند أنضمام اسماعيل لكانت النتيجة كالآتى (نسب التوزيع فى هذه الحالة هى ٤٢٪ ، ٢٨٪ ، ٣٠٪) .

	محمود	سليمان	اسماعيل	مجمـوع
ما حصل عليه كل شريك من اعادة التقويم	٨٤٠٠	٥٦٠٠	—	١٤٠٠٠
ما حول للشريك المنضم من هذه الفروق	٢٥٢٠	١٦٨٠	٤٢٠٠	
ما تحمله كل شريك نتيجة نفاد الأصول المعاد تقويمها أو إهلاكها	٥٨٨٠	٣٩٢٠	٤٢٠٠	١٤٠٠٠
صافى أستفادة كل شريك من أعادة التقويم	٢٥٢٠	١٦٨٠	صفر	صفر

وبمقارنة الجدولين يتضح أن تغيير نسب التوزيع إلى ٧ : ٧ : ٦ (٣٥٪ ، ٣٥٪ ٣٠٪) بين الشركاء يكون لصالح الشريك محمود فيما يختص بنفاد تكلفة الأصول المعاد تقويمها فقد حصل على أرباح إعادة تقويم قدرها ٨٤٠٠ جنيه إضافة لرأسماله وتحمل فى سبيل ذلك مبلغ ٤٩٠٠ جنيه ، بينما كان من الواجب أن يتحمل ٥٨٨٠ جنيه . وقد ترتب على ذلك الإضرار بالشريك سليمان بمبلغ ٩٨٠ جنيه ، تمثل ما حصل عليه محمود دون وجه حق وهو ٩٨٠ جنيه (٥٨٨٠ ـ ٤٩٠٠) .

وحتى يمكن تلافى هذا الوضع فى حالة تغيير الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى عند أنضمام شريك جديد يتم حساب الاختلاف فى توزيع أرباح التقويم على أساس نسب التوزيع القائمة قبل الأنضمام وعلى أساس نسب التوزيع الجديدة بعد الأنضمام ويتم تسويتها فى حساب مستحقات كل من الشركاء القدامى فى المبلغ المحصل من الشريك الجديد . ويتم ذلك كالآتى :

	محمود	سليمان	اسماعيل	مجمــوع
ما يتحمله كل شريك من تكلفة الأصول المعاد تقويمها بعد نفادها بالنسب القديمة	٥٨٨٠	٣٩٢٠	٤٢٠٠	١٤٠٠٠.
ما يتحمله الشريك بالنسبة الجديدة	٤٩٠٠	٤٩٠٠	٤٢٠٠	١٤٠٠٠
الفــرق	٩٨٠	(٩٨٠)	صفــر	صفــر

ويترتب على ذلك أنه يصبح من الضرورى أن يدفع محمود إلى سليمان مبلغ ٩٨٠ جنيه عند تغيير نسب توزيع الأرباح فيما بينهم عند أعادة تقويم الأصول بأنضمام الشريك أسماعيل . وبمعنى آخر يتم توزيع المبلغ المحصل من اسماعيل مقابل حصته فى رأس المال المقابلة لإعادة تقويم الأصول (٤٢٠٠) على الشريكين محمود وسليمان على أساس ١٥٤٠ جنيه لمحمود و ٢٦٦٠ جنيه لسليمان بدلاً من ٢٥٢٠ جنيه لمحمود و ١٦٨٠ جنيه لسليمان ، ويترتب على ذلك أن يحصل سليمان على مقابل الإضرار الذى يتحمله فيما بعد لحساب الشريك محمود نتيجة تغيير نسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم والناتج عن تحول الأصول المعاد تقييمها بالزيادة عند أنضمام اسماعيل إلى مصروفات . وهو نفس المنطق الذى اتبعناه بصدد شهر المحل .

أما الحالة الثالثة الخاصة بإعادة تقويم الأصول عند أنضمام شريك جديد فهى التى تتعلق بنقص القيمة الجارية لصافى الأصول عند الانضمام عن قيمتها الدفترية . ويرتب على ذلك تخفيض حسابات الأصول المختلفة بالفرق بين قيمتها الجارية وقيمتها الدفترية ، وتوزيع الخسائر التى تترتب على أعادة تقييم صافى الأصول عند أنضمام الشريك الجديد على الشركاء القدامى بنسب توزيع الأرباح والخسائر التى كانت قائمة بينهم قبل أنضمام الشريك .

ولنفرض مثلاً أنه عند إنضمام الشريك أسماعيل لشركة التضامن محمود وسليمان فى المثال السابق بنسبة ٣٠ ٪ من رأس المال والأرباح وافق الشركاء على

تقويم صافى الأصول بقيمتها الجارية قبل الإنضمام كالآتى : صافى المبانى ١٢٠٠٠ جنيه صافى الآلات ١٥٠٠٠ جنيه ، البضاعة ٣٢٠٠٠ جنيه ، باقى الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية . فيترتب على ذلك إجراء القيود الدفترية التالية :

٨٠٠٠		من حـ / أرباح وخسائر إعادة التقويم
		إلـى مذكـوريـن
	٣٠٠٠	حـ/ المبانى
	٥٠٠٠	حـ/ الآلات
		تخفيض صافى المبانى والآلات لقيمتها الجارية طبقاً لاعادة التقويم
٢٠٠٠		من حـ/ البضاعة
	٢٠٠٠	الى حـ/ أرباح وخسائر إعادة التقويم

ويترتب على ذلك أن حساب أرباح وخسائر إعادة التقويم يظهر رصيداً مديناً قدره ٦٠٠٠ جنيه يمثل خسائر إعادة تقويم صافى الأصول . وتسوى خسائر إعادة التقويم فى حسابات رأس مال الشركاء وتتحدد حصة الشريك المنضم إسماعيل كالآتى (نسب التوزيع بين محمود وسليمان قبل الإنضمام وهى ٦٠٪ ، ٤٠٪ على التوالى)

	محمود	سليمان	اسماعيل	مجموع
رصيد رأس المال قبل الانضمام	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	—	٧٠٠٠٠
خسائر إعادة التقويم	(٣٦٠٠)	(٢٤٠٠)	—	(٦٠٠٠)
رأس مال الشركاء القدامى بعد أعادة التقويم	٢٦٤٠٠	٣٧٦٠٠	—	٦٤٠٠٠
رأس المال المحول لإسماعيل	(٧٩٢٠)	(١١٢٨٠)	١٩٢٠٠	—
رأس المال بعد الانضمام	١٨٤٨٠	٢٦٣٢٠	١٩٢٠٠	٦٤٠٠٠

ويصبح المبلغ الواجب على أسماعيل دفعه هو ١٩٢٠٠ يوزع بين محمود وسليمان على أساس ٧٩٢٠ جنيه للأول ، ١١٢٨٠ جنيه للثانى ، إذا ظل الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى على ما كان عليه قبل الإنضمام. أما إذا حدث تغيير فى نسب التوزيع بين الشركاء القدامى بعد الانضمام فيلزم تسوية الوضع قياساً على الحالة السابقة . فإذا فرض مثلاً أن نسب التوزيع بين محمود وسليمان أصبحت ١ : ١ بدلاً من ٣ : ٢ فيكون أثر هذا التغير كما يلى :

	محمود	سليمان	اسماعيل	مجموع
ما يستفيده كل شريك من الاصول المعاد تقويمها بالنسب القديمة (٤٢ : ٢٨ : ٣٠)	٢٥٢٠	١٦٨٠	١٨٠٠	٦٠٠٠
ما يستفيده الشريك بالنسب الجديدة (٣٥ : ٣٥ : ٣٠)	٢١٠٠	٢١٠٠	١٨٠٠	٦٠٠٠
الفرق	٤٢٠	(٤٢٠)	صفر	صفر

ويلاحظ أن تخفيض القيمة الدفترية للأصول يترتب عليه فيما بعد نقص المصروفات عند إستنفاد هذه الأصول فى عمليات المشروع (أى زيادة الارباح بطريق غير مباشر) ، بما يؤدى إلى إستفادة الشركاء لاحقاً من هذا النقص . فإذا ظلت نسب التوزيع بين الشريكين محمود وسليمان كما كانت عليه قبل إنضمام اسماعيل لترتب على ذلك إستفادة محمود بمبلغ ٢٥٢٠ جنيه وسليمان بمبلغ ١٦٨٠ جنيه ولكن اذا تعدلت نسب التوزيع لتصبح بالتساوى فتنخفض استفادة محمود بمبلغ ٤٢٠ جنيه لصبح ٢١٠٠ جنيه ، وترتفع إستفادة سليمان بنفس القيمة لتصبح أيضاً ٢١٠٠ جنيه . ويعنى ذلك أنه يصبح من الواجب على الشريك سليمان دفع مبلغ ٤٢٠ جنيه للشريك محمود مقابل الاستفادة التى تترتب على تغيير نسب توزيع الأرباح من تخفيض القيمة الدفترية للأصول عند أنضمام الشريك اسماعيل (لاحظ

أن هذا هو عكس منطق أرباح تقويم صافى الأصول تماماً) .

٣ ـ إنضمام شريك جديد باستثمارات جديدة :

قد ينضم شريك جديد لشركة تضامن أو توصية بسيطه بأصول جديدة بما يترتب عليه زيادة أصول ورأس مال الشركة التى تنشأ بإنضمامه عن أصول ورأس مال الشركة القديمة . فى هذه الحالة يجب أن تقوم الأصول التى يقدمها الشريك المنضم للشركة بقيمتها السوقية العادلة وقت الأنضمام ويتم تسجيلها فى دفاتر الشركة على هذا الأساس . ذلك بالضرورة لأن الأرباح والخسائر التى تترتب على تصرف الشركة فى هذه الأصول فيما بعد سوف توزع بين الشركاء الجدد والقدامى بنسب جديدة لتوزيع الأرباح . هذا وقد يترتب على أنضمام شريك جديد بأصول جديدة لشركة التضامن أى من الحالات التالية :

(أ) قبول الشركاء القدامى إنضمام الشريك الجديد بحصة فى رأس المال تعادل القيمة السوقية العادلة للأصول التى يقدمها للشركة .

(ب) قبول الشركاء القدامى إنضمام الشريك الجديد بحصة فى رأس المال تعادل القيمة السوقية العادلة للأصول التى يقدمها للشركة مع أثبات شهرة محل فى الدفاتر تعلى لرأس مال الشركاء القدامى .

(جـ) قبول الشركاء القدامى إنضمام الشريك الجديد بحصة فى رأس المال تقل عن القيمة السوقية العادلة للأصول التى يقدمها للشركة مع تعلية الفرق لرأس مال الشركاء القدامى (علاوة رأس المال للشركاء القدامى) .

(د) قبول الشركاء القدامى إنضمام الشريك الجديد بحصة فى رأس المال تزيد عن القيمة السوقية العادلة للأصول التى يقدمها للشركة وإعتبار الفرق كشهرة محل (شهرة المحل للشريك المنضم) .

(هـ) قبول الشركاء القدامى إنضمام الشريك الجديد بحصة فى رأس المال تزيد

عن القيمة السوقية العادلة للأصول التى يقدمها مع تخفيض الفرق من رأس مال الشركاء القدامى (علاوة رأس مال للشريك المنضم) .

وسوف نتناول كل من هذه الحالات على التوالى ثم نتناول الشروط التى يمكن إستنباطها من إتفاق الإنضمام بخلاف ذلك .

٣ ـ أ ـ إنضمام الشريك بحصة تعادل القيمة السوقية العادلة للأصول المقدمة :

لا يترتب على هذه الحالة أية مشاكل إذا كانت القيمة الدفترية لصافى أصول شركة التضامن قبل أنضمام الشريك تعكس قيمتها السوقية العادلة وقت الإنضمام وهذا هو ما يفترض عادة فى هذه الحالة . وإذا تعددت حسابات حقوق ملكية الشركاء القدامى فى الشركة قبل الإنضمام فيجب فى هذه الحالة تسويتها جميعاً فى حساب رأس المال قبل أثبات انضمام الشريك الجديد .

ولنفترض مثلاً أن الشريكين فى شركة التضامن سعيد وعبد الفتاح قد وافقا على أنضمام الشريك محسن للشركة بحصة فى رأس المال تبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه مكونة من الاصول التالية .

مبانى ٢٠٠٠٠ جنيه ، بضاعة ١٥٠٠٠ جنيه ، نقدية ٥٠٠٠ جنيه . وقد أظهرت دفاتر الشركة فى تاريخ الانضمام الارصدة الآتية لحساب حقوق الملكية :

رأس مال سعيد ٣٧٠٠٠ جنيه ، مسحوبات سعيد ١٠٠٠ جنيه ، رأس مال عبد الفتاح ٤٠٠٠٠ جنيه ، جارى عبد الفتاح (دائن) ٤٠٠٠ جنيه ، احتياطى عام ١٠٠٠٠ جنيه . وكانت الارباح والخسائر توزع بين سعيد وعبد الفتاح قبل أنضمام محسن بنسبة ٢ : ٣ ، وقدوافق الشركاء على أن تكون نسبة توزيع الارباح والخسائر بعد أنضمام محسن بالتساوى فيما بينهم .

ويجب فى هذه الحالة قبل أثبات انضمام مجسن توزيع الاحتياطى العام على

رأس مال الشركاء القدامى بنسبة توزيع الارباح والخسائر بينهم قبل أنضمام الشريك الجديد ، لأن الاحتياطى يمثل أرباحاً تحققت لحساب الشركاء القدامى ولم توزع عليهم عند تحققها ، كما يجب إقفال حسابات المسحوبات والحسابات الجارية فى حساب رأس المال ، ما لم يرغب الشركاء فى خلاف ذلك . ويم ذلك كالآتى :

١٠٠٠٠		من حـ / الاحتياطى العام
		إلـى مذكـوريـن
	٤٠٠٠	حـ/ رأس مال سعيد
	٦٠٠٠	حـ/ رأس مال عبد الفتاح
		توزيع رصيد الأحتياطى العام قبل أنضمام محس بنسبة توزيع الارباح والخسائر بين سعيد وعبد الفتاح ٢ : ٣
١٠٠٠		من حـ/ رأس مال سعيد
	١٠٠٠	الى حـ/ مسحوبات سعيد
		إقفال مسحوبات سعيد حتى تاريخ إنضمام محسن فى رأسماله
٤٠٠٠		من حـ/ جارى عبد الفتاح
	٤٠٠٠	الى حـ/ رأس مال عبد الفتاح
		إقفال رصيد الحساب الجارى الدائن لعبدالفتاح فى حساب رأس ماله

ويرتب على هذه القيود أن يصبح رصيد رأس مال سعيد ٤٠٠٠٠ جنيه ، وعبد الفتاح ٥٠٠٠٠ جنيه وذلك قبل أنضمام محسن . وما دامت نسبه توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين الأصليين قد تغيرت فأنه يلزم أن تكون الأصول الخاصة بالشركة قبل الأنضمام بالأضافة للأصول التى يقدمها الشريك المنضم مقومة بقيمتها

السوقية العادلة . وإذا كان هناك أخطاء يلزم تصحيحها إذا كانت هذه الأخطاء تؤثر فى تحقيق الأرباح والخسائر مستقبلاً كما يلزم أن لا تتضمن تشكيلة الأصول لدى الشركةقبل الأنضمام أصولاً هالكة أو نافدة والا تحتم أن يظل الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء كما كان عليه من قبل الأنضمام وتحتم أن تكون نسبة المنضم فى رأس المال تتعادل مع نسبة فى الارباح والخسائر . ويتم أثبات أنضمام محسن بالقيد التالى :

		من مذكـوريـن
٢٠٠٠٠		حـ/ المبانى
١٥٠٠٠		حـ/البضاعة
٥٠٠٠		حـ/ النقدية
	٤٠٠٠٠	الى حـ/ رأس مال محسن
		إثبات انضمام محسن بحصته فى رأس المال تعادل القيمة السوقية للأصول المقدمة منه .

وليس من الضرورى فى هذه الحالة أن تتعادل نسبة حصة الشريك المنضم فى الارباح والخسائر مع نسبة حصته فى رأس المال إذا توافرت الشروط السابقة .

ويلاحظ أن من الضرورى فى هذه الحالة إثبات الاصول المقدمة بقيمتها السوقية العادلة وقت الإنضمام لأن ما يترتب عليها من أرباح أو خسائر يوزع على كل الشركاء الجدد والقدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها .

٣ ـ ب ـ شهرة المحل للشركاء القدامى :

قديتفق الشركاء القدامى على قبول إنضمام الشريك الجديد بحصة فى رأس المال تعادل القيمة السوقية العالة للأصول التى يقوم بتقديمها مع أثبات شهرة محل فى دفاتر الشركة الجديدة لحساب الشركاء القدامى . ويوافق الشريك الجديد على مثل هذا الشرط إذا كانت قدرة الشركة على تحقيق الأرباح تفوق مثيلاتها فى السوق ،

وفي هذه الحالة يتم إثبات شهرة المحل دفترياً مقابل جعل حسابات رأس مال الشركاء القدامى دائنة بها بنسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم قبل إنضمام الشريك الجديد .

ولنفرض مثلاً أن سعيد وعبد الفتاح فى المثال السابق قد قررا قبول الشريك محسن بنفس الشروط السابقة ولكن بعد أثبات شهرة محل فى الدفاتر بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه ، فيترتب على ذلك اجراء القيد التالى بالإضافة الى القيود الواردة فى الحالة السابقة :

٣٠٠٠٠		من حـ/ شهر المحل
		الى مذكورين
	١٢٠٠٠	حـ/ رأس مال سعيد
	١٨٠٠٠	حـ/ رأس مال عبد الفتاح
		إثبات شهر المحل عند أنضمام محسن وتوزيعها على سعيد وعبد الفتاح بنسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهما (٢ : ٣)

وقد لا تكون القيمة المقدرة لشهرة المحل واردة صراحة فى شروط الاتفاق عند انضمام الشريك الجديد ، وإنما تكون مستوحاه ضمناً من شروط الاتفاق . فإذا قبل محسن فى المثال السابق الإنضمام للشركة بأصول تبلغ قيمتها السوقية العادلة ٤٠٠٠٠ جنيه نظير ٢٥٪ من رأس المال ، فإن هذا يوحى بأن رأس مال الشركاء الثلاثة يجب أن يكون ١٦٠٠٠٠ جنيه ($٤٠٠٠٠ \times \frac{١٠٠}{٢٥}$) . ولما كان مجموع رأس مال سعيد وعبد الفتاح قبل اثبات الشهرة هو ٩٠٠٠٠ جنيه يضاف إليها رأس مال محسن لصبح ١٣٠٠٠٠ جنيه ، فإن هذا يغنى أن الشهرة تساوى ٣٠٠٠٠ جنيه بحيث يرتب على اثباتها بلوغ رأس المال ١٦٠٠٠٠ جنيه . وسواء كانت الشهرة الممنوحة للشركاء القدامى محددة القيمة بصورة صريحة أو تتحدد قيمتها ضمناً فإنها توزع على الشركاء القدامى بنسب توزيع الأرباح والخسائر القائمة بينهم قبل انضمام الشريك الجديد .

ومادام قد تم إثبات الشهرة لحساب الشريكين الأصليين وتغير الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين الأصليين ولم تتساوى حصه المنضم فى الأرباح والخسائر مع حصته فى رأس المال فأن ذلك سوف يؤدى حتماً إلى الأضرار ببعض الشركاء لحساب البعض الآخر . ولننظر للجدول التالى الذى يوضح آثار إثبات الشهرة وإستنفادها على الهيكل النسبى لرأس مال الشركاء عند الأنضمام وبعد استنفاد الشهرة .

جدول الهيكل النسبى لأرصدة رأس مال الشركاء
عند الإنضمام وإثبات الشهرة وبعد إستنفادها

	سعيد	عبد الفتاح	محسن	مجموع
أرصدة رأس المال قبل إثبات الشهرة	٤٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	—	٩٠٠٠٠
إثبات الشهرة وإنضمام محسن	١٢٠٠٠	١٨٠٠٠	٤٠٠٠٠	٧٠٠٠٠
الأرصدة بعد الأنضمام وإثبات الشهرة	٥٢٠٠٠	٦٨٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠
الهيكل النسبى لرأس مال الشركاء	٣٢,٥٪	٤٢,٥	٢٥٪	١٠٠٪
إستنفاد الشهرة ١ : ١ : ١	(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	(٣٠٠٠٠)
أرصدة رأس المال بعد إستنفاد الشهرة	٤٢٠٠٠	٥٨٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠
الهيكل النسبى لرأس مال الشركاء	٣٢,٣٪	٤٤,٦٪	٢٣٪	١٠٠٪ (تقريبا)

ومن الواضح أن نسبة رأس مال سعيد بعد إستنفاد الشهرة قد انخفضت بواقع ٢,-٪ من ١٣٠٠٠٠ جنيه أى أن رأس ماله بعد إستنفاد الشهرة قد قل عما يجب بمبلغ ٢٥٠ جنيه بينما زاد رأس مال عبد الفتاح عما يجب بمقدار ٢٧٥٠ جنيه فى الوقت الذى نقص فيه رأس مال محسن عما يجب بمقدار ٢٥٠٠ جنيه (رصيد رأس مال سعيد الواجب ظهوره بعد إستنفاد الشهرة :

يساوى ٣٢,٥٪ ×١٣٠٠٠٠ = ٤٢٢٥٠ ، ورصيد عبد الفتاح = ٤٢,٥٪ × ١٣٠٠٠٠ = ٥٥٢٥٠ جنيه، ورصيد محسن= ٢٥٪ × ١٣٠٠٠٠ = ٣٢٥٠٠)
وحتى يظل الهيكل النسبى لرأس مال الشركاء على ما كان عليه قبل إستنفاد الشهرة فيلزم أن يتنازل عبد الفتاح عن مبلغ ٢٧٥٠ جنيه من رأس ماله لكل من سعيد ٢٥٠ جنيه ولمحسن ٢٥٠٠ جنيه . ويمكن أن يتم ذلك بأجراء القيد التالى :

٢٧٥٠		من حـ/ رأس مال عبد الفتاح
		إلى مذكورين
	٢٥٠	حـ/ رأس مال سعيد
	٢٥٠٠	حـ/ رأس مال محسن
		تسوية الهيكل النسبى لرؤس أموال الشركاء للخلل الذى نتج عن إهلاك الشهرة فى ظل تغير نسب التوزيع وعدم تساوى نسبة المنضم فى رأس المال مع نسبته فى توزيع الأرباح والخسائر .

ويترتب على ذلك .

	سعيد	عبد الفتاح	محسن	مجموع
أرصدة رأس المال بعد إستفاد الشهرة	٤٢٠٠٠	٥٨٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠
التسوية اللازمة للحفاظ على الهيكل النسبى عند إثبات الشهرة	٢٥٠	(٢٧٥٠)	٢٥٠٠	—
أرصدة رأس المال بعد التسوية	٤٢٢٥٠	٥٥٢٥٠	٣٢٥٠٠	١٣٠٠٠٠
الهيكل النسبى بعد إستنفاد الشهرة	٣٢,٥	٤٢,٥	٢٥٪	١٠٠٪

وهو نفس الهيكل النسبى الذى كان قائماً بين الشركاء عند إنضمام محسن وإثبات الشهرة .

هذا ولو كان ما تقدم يؤدى إلى تسوية الخلل فى الهيكل النسبى لرأس المال الخاص بالشركاء ليتفق بعد إستنفاد الشهرة مع ما كان عليه عند إثباتها وأنضمام الشريك الجديد ، إلا أنه لا يؤدى إلى تسوية كل الخلل الناتج عن عدم توافر الشرطين الخاصين بعدم تغير الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين القدامى وتساوى نسبة المنضم فى رأس المال مع نسبته فى توزيع الأرباح والخسائر . وسوف يتضح لنا كيفية إصلاح الخلل بالكامل من البند التالى الخاص بعلاوة رأس المال بدلاً من الشهرة للشركاء القدامى .

٣ - (جـ) علاوة رأس المال للشركاء القدامى :

قد يرى الشركاء القدامى عدم إثبات الشهرة فى الدفاتر ويشترطون على الشريك الجديد حصوله على حصه من رأس المال تقل عن القيمة السوقية العادلة للأصول التى يقدمها مقابل الشهرة التى سوف يستفيد يها بعد انضمامه للشركة . وفى هذه الحالة تسجل الأصول فى دفاتر الشركة بقيمتها السوقية العادلة ويجعل رأس مال الشركاء القدامى دائناً بالفرق بين حصة الشريك الجديد فى رأس المال وقيمة الأصول المقدمة منه بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم .

ولنفرض مثلاً أن سعيد وعبد الفتاح فى المثال السابق قد أشترطاً قبول محسن كشريك بالربع فى رأس المال وبالثلث فى الأرباح مقابل أصول تبلغ قيمتها السوقية العادلة ٤٠٠٠٠ جنيه . ليصبح صافى الأصول بعد انضمام الشريك ١٣٠٠٠٠ جنيه تمثل رأس مال الشركاء الثلاثة . ولنفرض أن محسن قدم الأصول الواردة بالمثال السابق. ويكون قيد إثبات انضمام الشريك محسن فى هذه الحالة كالآتى :

		من مذكـــورين
٢٠٠٠٠		حـ/ المبـــانى
١٥٠٠٠		حـ/ البضاعـــة
٥٠٠٠		حـ/ النقديـــة
		إلى مذكـــورين
	٣٢٥٠٠	حـ/ رأس مـــال محسن
	٣٠٠٠	حـ/ رأس مـــال سـعيد
	٤٥٠٠	حـ/ رأس مـــال عبد الفتـاح
		اثبات انضـمام محسن بالأصول بعالية مقابل ٢٥٪ من رأس المال وتعليه رأس مال سعيد وعبد الفتاح بالفرق طبقاً لنسب توزيع الأرباح والخسائر قبل انضمام محسن .

٣ - (د) مقارنة بين علاوة رأس المال وشهرة المحل :

يتضح من المثال السابق أن كل من علاوة رأس المال وشهرة المحل تؤدى إلى نفس الأثر على مجموع رأس مال الشركاء بعد استنفاد شهرة المحل . غير أن الأثار المستقبلة لطريقة اثبات الشهرة على رأس مال كل شريك على حدة تختلف عن طريقة علاوة رأس المال للشركاء القدامى إذا لم يتوافر الشرطان السابق ذكرهما بصدد انضمام شريك بشراء حصة فى رأس المال من الشركاء القدامى مقابل اثبات شهرة المحل . وبمعنى آخر فإنه يلزم لكى تتفق الأثار المستقبلة لكل من الطريقتين على حسابات رأس مال كل من الشركاء إذا تم استنفاد الشهرة أن تكون نسبة حصة الشريك الجديد فى الأرباح والخسائر تعادل نسبة حصته فى رأس المال ، وأن يظل الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى عند إستنفاد الشهرة كما كان عليه عند اثباتها . وبالرجوع لشروط انضمام الشريك محسن نجد أن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين سعيد وعبد الفتاح قبل انضمام محسن كانت ٢ : ٣ ،

وأصبحت النسبة بعد انضمام محسن ١ : ١ : ١ لكل من الشركاء الثلاثة ، كما أن محسن يحصل على ربع رأس المال وثلث الأرباح ، وبالتالى فلم يتوافر أى من الشرطين السابقين . ويتضح أثر كل من الطريقتين على رأس مال كل من الشركاء الثلاثة مستقبلاً (بعد إستنفاد الشهرة فى حالة إثباتها) من الجدول التالى :

	سعيد	عبد الفتاح	محسن	مجموع
رصيد رأس المال فى ظل طريقة علاوة رأس المال	٤٣٠٠٠	٥٤٥٠٠	٣٢٥٠٠	١٦٠٠٠٠
رصيد رأس المال عند الإنضمام فى ظل طريقة الشهرة	٥٢٠٠٠	٦٨٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠
استنفاد الشهرة (١:١:١)	(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	(٣٠٠٠٠)
رصيد رأس المال بعد إستنفاد الشهرة	٤٢٠٠٠	٥٨٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠

ويتضح من الجدول أن الشريك عبد الفتاح يستفيد بمبلغ ١٠٠٠ جنيه على حساب سعيد و ٢٥٠٠ جنية على حساب محسن فى ظل طريقة الشهرة المقارنة بطريقة علاوة رأس المال وقد أمكن تسوية هذه الخلافات بصفة جزئية بالنسبة للشريك سعيد وبصفة كلية بالنسبة للشريك محسن بالحفاظ على الهيكل النسبى لرأس المال بعد إستنفاد الشهرة على ما كان عليه عند إثباتها وإنضمام الشريك محسن ، بإجراء التسوية فى حسابات رأس المال ليتحقق ذلك كما سبق ووضحنا . أما إذا توافر الشرطان السابقان حيث يحصل محسن على ربع الأرباح ويوزع الباقى بين سعيد وعبد الفتاح بالنسبة القديمة ٢ : ٣ ، فإن كلتا الطريقتين تؤديان إلى نفس النتيجة ، كما يتضح من الجدول التالى :

	سعيد	عبد الفتاح	محسن	مجموع
رصيد رأس المال فى ظل طريقة العلاوة	٤٣٠٠٠	٥٤٥٠٠	٣٢٥٠٠	١٣٠٠٠٠
رصيد رأس المال عند الإنضمام فى ظل طريقة الشهرة	٥٢٠٠٠	٦٨٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠
إستنفاد الشهرة (٣٠:٤٥:٢٥)	(٩٠٠٠)	(١٣٥٠٠)	(٧٥٠٠)	(٣٠٠٠٠)
رصيد رأس المال بعد إستنفاد الشهرة	٤٣٠٠٠٠	٥٤٥٠٠	٣٢٥٠٠	١٣٠٠٠٠

ويمكن طبعاً التغلب على هذا الوضع بأن يقوم عبد الفتاح بدفع ١٠٠٠ جنيه لسعيد . ٢٥٠٠ جنيه لمحسن عند الإنضمام وإثبات الشهرة وتغيير نسب توزيع الأرباح والخسائر وذلك بعد إجراء المقارنة بين العلاوة والشهرة للشركاء القدامى فى ظل تغيير نسب التوزيع كما هو موضح فى الجدول الأول بعاليه . إلا أن المحاسبين عموماً لا يفضلون إثبات الشهرة فى الدفاتر ويفضلون عليها طريقة علاوة رأس المال . وفى رأينا أن إثبات الشهرة قد يكون له من المبررات الاقتصادية القوية ما يوجب إثباتها دفترياً حتى يمكن التعرف على القيمة الحقيقية للموارد المتاحة للمشروع وطبيعتها ويمكن قياس كفاءته على هذا الأساس .

٣ - (هـ) علاوة رأس المال أو الشهرة للشريك المنضم :

قد يرغب الشركاء فى شركة التضامن فى ضم شريك جديد للحاجة الملحة لرأس المال ، أو للسمعة التجارية الحسنة التى يتمتع بها الشريك المرغوب ضمه للشركة . وقد يشجع الشركاء القدامى الشريك الجديد على الانضمام إليهم بمنحة شهرة محل أو علاوة على رأس ماله من رؤوس أموالهم ، أو قد يشترط ذلك الشريك الجديد نفسه، وفى كلتا الحالتين يقوم الشريك الجديد بتقديم استثمارات جديدة من أصول مختلفة تقل قيمتها السوقية العادلة عن حصة رأس المال المقررة له .

ولنفترض أن نجيب ونعيم قد قررا ضم الشريك عبد الحميد إليهم فى شركة التضامن الخاصة بهم مقابل الثلث فى رأس المـال والأرباح ، على أن يقوم عبد الحميد بتقديم أصول مختلفة تبلغ قيمتها السوقية العادلة ٣٠٠٠٠ جنيه فى الوقت الذى بلغ فيه رأس مال كل من الشريكين نجيب ونعيم ٤٥٠٠٠ جنيه على التوالى . فإذا إتفق الشريكان على إثبات شهرة محل بالفرق بين قيمة الأصول المقدمة من عبد الحميد وحصته فى رأس المال التى تعادل كل منهما لكان إثبات انضمام عبد الحميد كالآتى :

		من مذكورين
٣٠٠٠٠		حـ/ حسابات الأصول المختلفة التى يقدمها عبد الحميد
١٥٠٠٠		حـ/ شهرة المحـل
	٤٥٠٠٠	إلى / رأس مال عبد الحميد
		إثبات انضمام عبد الحميد بواقع الثلث فى رأس المال والأرباح

أما إذا قرر الشركاء عدم اظهار شهرة المحل بالدفاتر واتفقا على أن يقوم نجيب ونعيم بتحويل حصة من رأس مالهم لعبد الحميد ليصبح له ثلث رأس المال فإن القيد يكون كالآتى :

		من مذكورين
٣٠٠٠٠		حـ/ حسابات الأصول المختلفة التى يقدمها عبد الحميد
٥٠٠٠		حـ/ رأس مـال نجيب
٥٠٠٠		حـ/ رأس مـال نعيم
	٤٠٠٠٠	إلى / رأس مال عبد الحميد
		إثبات انضمام عبد الحميد بواقع الثلث فى رأس المال والأرباح

وفى الحالة الأولى يصبح رأس مال كل شريك ٤٥٠٠٠ جنيه ينخفض بعد استنفاد الشهرة إلى ٤٠٠٠٠ جنيه إذا بقيت العوامل الأخرى على حالها . أما فى الحالة الثانية فيصبح رأس مال كل شريك ٤٠٠٠٠ جنيه بعد الانضمام مباشرة . والواقع أن الطريقة الثانية تفضل على الطريقة الأولى إذا كانت الرغبة فى ضم الشريك هى مجرد الحاجة إلى رأس المال . أما إذا كان ضم الشريك يرجع إلى ما يتمتع به من شهرة تجارية ينتظر على أساسها رواج عمليات الشركة بعد انضمامه إليها ، فإن هذا يعد مبرراً كافياً لإثبات الشهرة دفترياً .

وكما قد لا تتحدد قيمة الشهرة أو علاوة رأس المال الممنوحة للشركاء القدامى صراحة فى اتفاق انضمام شريك جديد ، بل يتم تحديدها على أساس نسبة القيمة السوقية التى يقدمها الشريك الجديد إلى نسبة حصته فى رأس المال ، فإن نفس الوضع يمكن أن يقوم فى حالة منح علاوة رأس المال أو الشهرة للشريك المنضم . الواقع أن هذا ما فعلناه فى مثالنا الجارى فى هذا البند .

ومن الواضح فى هذا المثال أن نسبة الشريك المنضم فى رأس المال تتعادل مع نسبته فى الأرباح والخسائر وكما أننا أفترضنا أن الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين الأصليين لم يتغير .

٣ - (و) علاوة رأس المال والشهرة معاً للشركاء القدامى أو الشريك المنضم :

قد يترتب على اتفاق ضم شريك جديد للشركة ضرورة منح علاوة رأس مال وشهرة فى نفس الوقت للشركاء القدامى أو للشريك الجديد .

ولنفرض مثلاً أن حسن وحسين شريكان فى شركة تضامن يبلغ رأس مال كل منهما ٦٥٠٠٠ جنيه ويقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوى قد قررا ضم الشريك حسونة للشركة بحصة تعادل الربع فى رأس المال والأرباح مقابل دفع ٦٠٠٠٠ جنيه نقداً ، وعلى أن يصبح مجموع رأس مال الشركاء الثلاثة فى الدفاتر ٢٠٠٠٠٠ جنيه . فيترتب على ذلك أن حصة كل من حسن وحسين يجب أن تكون ٧٥٠٠٠ جنيه

لكل ، وتكون حصة حسونة ٥٠٠٠٠ جنيه حتى يصبح المجموع ٢٠٠٠٠٠ جنيه . وفي هذه الحالة يتم إثبات انضمام الشريك الجديد بمنح علاوة رأس مال للشريكين الأصليين ومنحهما شهرة أيضاً كالآتي :

		من مذكورين
٦٠٠٠٠		حـ/ النقديـة
١٠٠٠٠		حـ/ شهرة المحـل
		إلى مذكورين
	١٠٠٠٠	حـ/ رأس مال حسن
	١٠٠٠٠	حـ/ رأس مال حسين
	٥٠٠٠٠	حـ/ رأس مال حسونة
		إثبات انضمام الشريك حسونة بالربع فى رأس مال قـدره ٢٠٠٠٠٠ جنيه

هذا وقد وزعت شهرة المحل على حسن وحسين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهما بالتساوى ، وكذلك علاوة رأس المال التى يحصلان عليها من الشريك الجديد وقدرها ١٠٠٠٠ جنيه .

ولنفرض من جهة أخرى أن عبد الحميد ومحمود شريكان فى شركة تضامن ويبلغ مجموع رأسمالها ٧٢٠٠٠ بالتساوى فيما بينهما ، كما أنهما يقسمان الأرباح والخسائر بالتساوى بينهم . وقد أتفقا مع الشريك عبد الموجود على انضمامه للشركة بحصة تعادل الثلث في رأس المال والأرباح مقابل تقديم أصول مختلفة تبلغ قيمتها السوقية ٢٠٠٠٠ جنيه وبحيث يصبح رأس مال الشركاء الثلاثة ١٠٢٠٠٠ جنيه . ويترتب على ذلك أن حصة كل شريك فى رأس المال بواقع الثلث تصبح ٣٤٠٠٠ جنيه بينما يبلغ مجموع رؤوس أموال الشركاء الثلاثة ٩٢٠٠٠ ، ويبلغ رأس مال كل من الشريكين الأصليين ٣٦٠٠٠ جنيه . وبمعنى آخر ، يترتب على انضمام عبد

الموجود منحه علاوة رأس مال قدرها ٤٠٠٠ جنيه تحول من رأس مال عبد الحميد ومحمود مناصفة ، ومنحه شهرة محل بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه . ويكون قيد إثبات انضمام الشريك عبد الموجود كالآتى :

		من مـــذكورين
٢٠٠٠٠		حـ/ حسابات الأصول المختلفة التى يقدمها عبد الموجود
٢٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد الحميد
٢٠٠٠		حـ/ رأس مال محمود
١٠٠٠٠		حـ/ شهرة المحل
	٣٤٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال عبد الموجود
		إثبات انضمام عبد الموجود بواقع الثلث فى رأس مال قدره ١٠٢٠٠٠ جنيه .

٤ - انضمام الشريك خلال الفترة المحاسبية :

سبق أن ذكرنا أنه من الواجب أن تتم تسوية حقوق الشركاء القدامى للاختلافات فى القيمة الجارية لصافى الأصول عن قيمتها الدفترية عند انضمام شريك جديد لشركة التضامن وقت انضمام الشريك حتى لا يضار بعض الشركاء لحساب البعض الآخر فيما بعد . وتتضمن هذه التسوية منطقياً ما يترتب لكل من الشركاء القدامى من أرباح أو خسائر نتيجة مزاولة الشركة لنشاطها قبل إنضمام الشريك الجديد .

والواقع أننا ذكرنا بالتحديد أن الشركة القديمة تعتبر منتهية بإنضمام الشريك الجديد حيث تنشأ عن هذا الانضمام شركة جديدة . وفى بعض الأحيان التى ينضم فيها الشريك الجديد للشركة خلال الفترة المحاسبية ، قد لا يرغب الشركاء فى تحديد نتائج عملياتها عن الفترة المنقضية قبل إنضمام الشريك الجديد ، حتى نهاية الفترة المحاسبية . وتعد الأرباح (أو الخسائر) التى تتحقق نتيجة عمليات الشركة عن المدة المنقضية من الفترة المحاسبية قبل إنضمام الشريك الجديد حقاً (أو عبئاً) على الشركاء

القدامى توزع بينهم بنسبة توزيع الأرباح والخسـائر القائمة قبل الانضمام . أما الأرباح (أو الخسائر) الى تتحقق فى باقى الفترة المحاسبية منذ إنضمام الشريك حتى نهايتها ، فتوزع بين الشركاء جميعاً بنسبة توزيع الأرباح والخسائر الجديدة .

ويتطلب علاج هذا الوضع بطريقة موضوعية ترصيد الحسابات فى تاريخ انضمام الشريك الجديد وإجراء التسويات اللازمة على حسابات الإيرادات والمصروفات فى ذلك التاريخ وإعداد ميزان مراجعة بأرصدة هذه الحسابات بعد التسويات فى تاريخ الأنضمام . وعند إعداد ميزان المراجعة بعد إجراء التسويات فى نهاية الفترة المحاسبية للفترة المحاسبية ككل يمكن حينئذ إيجاد ما يخص المدة التالية لإنضمام الشريك الجديد من الفترة المحاسبية من إيرادات ومصروفات بإيجاد الفرق بين أرصدة الميزانين . ويسرى ذلك على كل بنود الإيرادات والمصروفات بما فيها تكلفة البضاعة المباعة إذا كانت الشركة تتبع طريقة المخزون المستمر . أما إذا كانت الشركة تتبع طريقة المخزون الدورى ، فإن تكلفة البضاعة المباعة يمكن الانتظار على أمر تحديدها حتى نهاية الفترة المحاسبية ، إذا لم يتم إجراء جرد فعلى للمخزون عند إنضمام الشريك الجديد ، وهو الوضع الغالب لتحديد صافى أصول الشركة القديمة حينئذ . وفى هذه الحالة توزع تكلفة البضاعة المباعة عن المدة السابقة للإنضمام والمدة التالية بنسبة صافى مبيعات كل مدة لصافى مبيعات الفترة المحاسبية ككل .

والواقع أن المشكلة لا تكمن فى تحديد صافى ربح كل من المدتين ، وإنما فى الكيفية التى يتم بها توزيع صافى الربح على الشركاء . ولنأخذ المثال التوضيحى التالى لبيان الإجراءات الممكن إتباعها فى هذا الصدد .

قررت شركة التضامن سميح ومسعود قبول إنضمام الشريك عباس للشركة فى ١٩٩١/١٠/١ . وقد قام محاسب الشركة بإجراء التسويات اللازمة لحسابات الإيرادات والمصروفات فى ذلك التاريخ ، كما قام بإعداد ميزان مراجعة بأرصدة حسابات الأستاذ العام فى ذلك التاريخ أيضاً . وقد وافق الشريك عباس على الانضمام

للشركة بحصة فى رأس المال تعادل ربع صافى الأصول بالتكلفة الدفترية على أن يمنح الشريكان سميح ومسعود شهرة محل قدرها ٣٠٠٠٠ جنيه . وقد تم جرد مخزون البضاعة فى تاريخ الانضمام لتحديد التكلفة الدفترية لصافى الأصول والتى على أساسها قام عباس بدفع حصته فى رأس المال نقداً . وقد بلغ مخزون البضاعة فى ذلك التاريخ طبقاً للجرد الفعلى ١٢٠٠٠ جنيه . وكان الشريكان سميح ومسعود يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوى بعد منح الشريك سميح مرتب سنوى قدره ١٢٠٠ جنيه مقابل الإدارة ومنح الشريك مسعود مكافأة من صافى الأرباح بعد خصم المكافأة بمعدل ١٠ ٪ مقابل الاشراف . وبعد أنضمام الشريك عباس وافق الشركاء على إستمرار مرتب الشريك سميح بنفس القيمة ورفع مكافأة مسعود إلى ٢٠ ٪ مع توزيع ما تبقى من الأرباح بواقع الربع للشريك عباس والباقى بالتساوى بين الشريكين سميح ومسعود . وفى نهاية الفترة المحاسبية قام محاسب الشركة بتسوية الحسابات وإعداد ميزان المراجعة عن الفترة بأكملها . وفيما يلى بعض البيانات التى ظهرت فى ميزانى المراجعة اللذين قام المحاسب بإعدادهما :

	حتى ٩١/١٢/٣١		حتى ٩١/١٠/١	
	دائن	مدين	دائن	مدين
مشتريات ومبيعات	١٧٠٠٠٠	٦٧٢٠٠	٩٨٥٠٠	٤٢٥٠٠
مردودات ومسموحات	١٢٠٠	٣٠٠٠	٥٠٠	١٥٠٠
إهلاك أثاث وتركيبات		١٦٠٠		١٢٠٠
أجور ومرتبات العاملين		٣٣٦٠٠		٢٨٧٠٠
أجور مستحقة	٧٠٠		٤٥٠	
دعاية وإعلان		١١٥٠		٩٠٠
تأمين		٨٠٠		٦٠٠
تأمين مقدم		١٠٠٠		١٢٠٠
مخزون بضائع ٩١/١/١		٦٠٠٠		٦٠٠٠
إيجار		٢٨٠٠		٢١٠٠

هذا وتمثل باقي أرصدة ميزانا المراجعة حسابات أصول وخصوم ، كما أنه باعادة جرد البضاعة في نهاية الفترة قد تبين أن المخزون منها تبلغ تكلفة ١٠٠٠ جنيه .

ومن واقع هذه البيانات يمكن تصوير الحسابات الختامية لشركة التضامن سميح ومسعود في تاريخ انضمام عباس عن المدة السابقة لانضمامه ، وفي نهاية الفترة المحاسبية لشركة التضامن سميح ومسعود وعباس عن المدة عن الفترة المحاسبية التالية للانضمام كالآتي :

شركة التضامن سميح ومسعود

حساب المتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع عن الفترة من ١/١ إلى ١٩٩١/٩/٣٠

٦٠٠٠		إلى حـ/ مخزون أول الفترة ١/١		٩٨٥٠٠	من حـ/ إجمالي المبيعات
	٤٢٥٠٠	إلى حـ/ المشتريات		١٥٠٠	إلى حـ/ مردودات ومسموحات
	٥٠٠	من حـ مردودات ومسموحات			
٤٢٠٠٠		صافي المشتريات	٩٧٠٠٠		صافي المبيعات
٤٨٠٠٠		تكلفة البضاعة المتاحة			
١٢٠٠٠		من حـ/ مخزون ٩١/٩/٣٠(-)			
٣٦٠٠٠		تكلفة البضاعة المباعة			
٤١٠٠٠		مجمل الربح			
٩٧٠٠٠			٩٧٠٠٠		
١٢٠٠		إلى حـ/ إهلاك أثاث تركيبات	٤١٠٠٠		مجمل الربح
٢٨٧٠٠		إلى حـ/ أجور ومرتبات			
٩٠٠		إلى حـ/ دعاية واعلان			
٦٠٠		إلى حـ/ تأمين			
٢١٠٠		إلى حـ/ إيجار			
٧٥٠٠		صافي الربح	٤١٠٠٠		
٤١٠٠٠	٩٠٠	إلى حـ/ جاري سميح (مرتب)	٧٥٠٠		صافي الربح
٣٨٥٩	٢٩٥٩	إلى حـ/ جاري سميح (أرباح)			
	٦٨١	إلى حـ/ جاري مسعود(مكافأة)			
٣٦٤١	٢٩٦٠	إلى حـ/ جاري مسعود (أرباح)			
٧٥٠٠			٧٥٠٠		

هذا وقد تم توزيع الأرباح الصافية بين الشريكين سميح ومسعود . فيحصل سميح على مرتبه عن تسعة أشهر ويحصل مسعود على مكافأة بواقع ١٠٪ من ٧٥٠٠ × $\frac{١٠٠}{١١٠}$ ، ويوزع الباقي بينهما بالتساوى .

ولتصوير الحسابات الختامية وحساب التوزيع لشركة التضامن سميح ومسعود وعباس يقتضى الأمر خصم أرصدة الإيرادات والمصروفات الموضحة فى ميزان المراجعة حتى ١٠/١ من أرصدتها حتى ١٢/٣١ حتى يتحدد ما يخص مدة الثلاثة أشهر الأخيرة من إيرادات ومصروفات . أما مخزون أول الفترة فى هذه الحالة فيكون ١٢٠٠٠ جنيه ، ويكون مخزون نهاية الفترة ١٠٠٠٠ جنيه وفيما يلى حساب المتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع لشركة التضامن سميح ومسعود وعباس :

شركة التضامن سميح ومسعود عباس

حساب المتاجرة والأرباح والخسائر والتوزيع عن الفترة من ١٠/١ إلى ١٩٩١/١٢/٣١

١٢٠٠٠		إلى حـ/ مخزون أول الفترة ١٠/١		٧١٥٠٠	من حـ/ إجمالي المبيعات
	٢٤٧٠٠	إلى حـ/ المشتريات		١٥٠٠	إلى حـ/ مردودات ومسموحات
	(٧٠٠)	من حـ مردودات ومسموحات	٧٠٠٠٠		صافي المبيعات
٢٤٠٠٠					
٣٦٠٠٠		تكلفة البضاعة المتاحة			
١٠٠٠		من حـ/ مخزون ٩١/٩/٣٠(-)			
٣٥٠٠٠		تكلفة البضاعة المباعة			
٣٥٠٠٠		مجمل الربح	٧٠٠٠		
٧٠٠٠٠			٣٥٠٠٠		مجمل الربح
٤٠٠		إلى حـ/ إهلاك أثاث تركيبات			
٤٩٠٠		إلى حـ/ أجور ومرتبات			
٢٥٠		إلى حـ/ دعاية واعلان			
٢٠٠		إلى حـ/ تأمين			
٧٠٠		إلى حـ/ إيجار			
٧٥٠٠		صافي الربح	٣٥٠٠٠		صافي الربح
٣٥٠٠٠			٣٥٠٠٠		
	٣٠٠	إلى حـ/ جاري سميح (مرتب)			
٩١١٠	٨٨١٠	إلى حـ/ جاري سميح (أرباح)			
	٤٨٥٨	إلى حـ/ جاري مسعود(مكافأة)			
١٣٥٦٧	٨٨٠٩	إلى حـ/ جاري مسعود (أرباح)			
٥٨٧٣		إلى حـ/ جاري عباس (أرباح)			
٢٨٥٥٠			٢٨٥٥٠		

ويلاحظ فى هذه الحالة ضرورة تصوير حسابات ختامية مستقلة عن المدة من الفترة المحاسبية قبل الإنضمام عن حسابات المدة عن بقية الفترة المحاسبية بعد الأنضمام . ذلك لأن كل منهما يتعلق بشركة مختلفة عن الأخرى .

وقياساً على ذلك يتم إعداد الميزانية العمومية للشركة القديمة فى تاريخ الأنضمام وللشركة الجديدة فى تاريخ نهاية الفترة المحاسبية .

أسئلة وتمــارين
على الفصـــل الرابــع

أولاً : الأســئلة :

١ـ ماهى الآثار التى يمكن أن تترتب على إنضمام شريك جديد لشركة تضامن قائمة .

٢ ـ قارن باختصار بين حالات منح الشهرة للشريك الجديد وحالات منح الشهرة للشركاء القدامى .

٣ ـ علل بإختصار لماذا تعتبر كل العبارات التالية خطأ أو صواب من وجهة نظرك .

أ ـ لا يترتب على انضمام شريك جديد بالشراء من شريك قائم أى تغيرات فى حقوق الشركاء القدامى فيما عدا حقوق الشريك البائع .

ب ـ إذا تترتب على إنضمام شريك جديد بالشراء من أكثر من شريك قائم إظهار شهرة المحل فى الدفاتر فإنه لن يترتب على ذلك أى إضرار بالشركاء القدامى مادام الشريك الجديد يدفع لهؤلاء الشركاء ما يعادل نصيبه فى الشهرة .

جـ ـ يكفى لعدم الإضرار بأى من الشركاء القدامى عند إنضمام شريك جديد وإثبات شهرة المحل المترتبة على ذلك فى الدفاتر أن يظل الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى بعد الانضمام على ما كان عليه قبل الانضمام.

(د) إذا تقرر إعادة تقويم الأصول عند إنضمام شريك جديد بالشراء من الشركاء القدامى ، فإن أرباح أو خسائر التقويم يجب أن توزع على كل الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر الجديدة تحقيقاً للعدالة .

هـ ـ عندما ينضم شريك جديد باستثمارات جديدة فيجب أن تتناسب حصته في الأرباح والخسائر مع حصته في رأس المال حتى لا يضار الشركاء القدامى .

و ـ يميل المحاسبون عموماً لعدم إثبات شهرة المحل في الدفاتر لأنها لا تمثل قيمة موارد إقتصادية متاحة للشركة للاستخدام في نشاطها .

ز ـ لا تختلف النتائج النهائية لإنضمام شريك جديد بعلاوة رأس مال للشركاء القدامى عن تلك التي تترتب على منح شهرة محل لهؤلاء الشركاء بعد استنفاد الشهرة .

ح – تفضل طريقة منح الشريك المنضم علاوة رأس مال على طريقة منحة شهرة محل لأن الحالة الأخيرة يترتب عليها دائما الأضرار بالشركاء القدامى عند استنفاد شهرة المحل .

ط – عندما ينضم شريك جديد خلال الفترة المحاسبية ، فهذا لا يستدعى بالضرورة إقفال الحسابات وتسويتها في تاريخ الانضمام ، حيث ما زالت الشركة مستمرة في عملياتها .

٤ ـ برز خطأ أو صواب كل إجابة من الاجابات المعطاه لكل حالة من الحالات التالية بالمبررات العلمية الكافية .

الحالة ١ :

إذا كان المبلغ الذى يسدده الشريك الجديد للشركاء القدامى للحصول على حصة معينة من رؤوس أموالهم يزيد عن ما يعادل حصته في القيمة السوقية العادلة لصافي الأصول العينية والنقدية ، فأن هذا يعني :

أ ـ وجود شهرة محل من حق القدامى تعادل قيمتها الفرق بين ما يسدده الشريك وحصته في صافي الأصول في مقلوب نسبته في الأرباح والخسائر .

ب ـ قد يلزم إثبات الشهرة بكامل قيمتها وتوزيعها على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر التى كانت قائمة بينهم أو أن يحصل كل منهم على علاوة رأس مال من الشريك المنضم .

جـ ـ إذا تم إثبات الشهرة وكانت نسبة المنضم فى الأرباح والخسائر تعادل نسبته فى الأرباح والخسائر فلن يضار أحد لحساب الآخرين إذا تم إستنفاد الشهرة فيما بعد .

د ـ كل ما تقدم ، هـ ـ بعض ما تقدم ، و ـ شئ بخلاف ما تقدم

الحالة ٢ :

حصل الشركاء القدامى عل علاوة رأس مال عند إنضمام شريك جديد بأصول جديدة وكان فى إمكانهم الحصول على شهرة تزيد فى قيمتها على علاوة رأس المال بكثير ، الا أن المحاسب نصحهم بالحصول على العلاوة تلافيا لمشاكل إثبات الشهرة وإستنفادها فى المستقبل وهذا يتضمن :

أ ـ أن نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى قد تغيرت عما كانت عليه قبل الإنضمام رغم تعادل نسبة الشريك المنضم فى رأس المال مع نسبته فى الأرباح والخسائر .

ب ـ أن نسبة المنضم فى الأرباح والخسائر تختلف عن نسبته فى رأس المال رغم ثبات الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين القدامى على ما كان عليه قبل الانضمام .

جـ ـ أن المحاسبون عموماً يميلون لعدم إثبات الشهرة .

د ـ بعض ما تقدم ، هـ ـ لاشئ مما تقدم .

الحالة ٣ :

إذا كانت الأصول التى قدمها الشريك المنضم تعادل القيمة السوقية العادلة

لحصته فى رأس المال ، وكانت القيمة السوقية العادلة لصافى الأصول قبل الإنضمام تعادل حصه الشركاء القدامى فى رأس المال ، فأن هذا يعنى .

أ ـ عدم وجود شهرة محل تخص الشركاء القدامى .

ب ـ لا يلزم فى هذه الحال بقاء الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين القدامى بعد الانضمام على ما كان عليه قبل الإنضمام .

جـ - كما لا يلزم أن تتساوى نسبة المنضم فى توزيع الأرباح والخسائر مع نسبته فى رأس المال .

د ـ كل ما تقدم ، هـ ـ بعض ما تقدم ، و ـ لا شئ مما تقدم .

الحالة ٤ :

يلغت جملة حصتى الشريكين القديمين فى رأس مال الشركة قبل انضمام الشريك الثالث ١٢٠٠٠٠ جنيه ، وقد تقدم الشريك الثالث بأصول تبلغ قيمتها السوقية العادلة فى تاريخ إنضمامة ٥٠٠٠٠ جنيه ليحصل على الربع فى رأس المال والثلث فى الأرباح ويترتب على ذلك .

أ - يوحى ذلك بأن رأس مال الشركاء الثلاثة بعد الأنضمام يلزم أن يبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه .

ب ـ يعنى ذلك وجود شهرة محل تخص القدامى تبلغ قيمتها ٣٠٠٠٠ جنية.

جـ ـ قد يعنى ذلك أيضا أن القيمة الدفترية لصافى الأصول فبل الإنضمام تقل عن قيمتها السوقية العادلة بمقدار ٣٠٠٠٠ جنيه ، ومن ثم لزم إعادة تقييم الأصول وتعلى أرباح أعادة التقييم لرأس مال الشريكين القديمين .

الحالة ٥ :

إذا بلغت جملة رأس مال الشركاء الثلاثة برهوم وسعدون وميمون فى تاريخ إنضمام مهموم اليهم مبلغ ١٩٠٠٠٠ جنيه وكانت صافى اصول الشركة مقومة

بقيمتها السوقية العادلة . وقد تقدم مهموم بأصول تبلغ قيمتها السوقية العادلة ٦٠٠٠٠ مقابل الخمس فى رأس المال والربع فى الأرباح . وهذا يعنى .

أ ـ إمكانية حصول الشركاء القدامى على علاوة رأس مال تبلغ ١٠٠٠٠ جنيه توزع بينهم بنسب توزيع الأرباح والخسائر .

ب ـ ما دامت أصول الشركة كانت بقيمتها السوقية العادلة فى تاريخ الإنضمام فهذا يعنى وجود شهرة محل تبلغ قيمتها ٥٠٠٠٠ جنيه هى من حق الشركاء القدامى .

جـ ـ إذا قرر الشركاء القدامى إثبات الشهرة واستنفادها على مدار عدد قليل من السنوات فأن ذلك سوف يكون أفضل لهم فى هذه الحالة إذا ظل الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بينهم ثابتاً .

د ـ كل ماتقدم ، هـ ـ بعض ما تقدم ، و ـ كل ما تقدم .

الحالة ٦ :

تقدم الشريك عبد الرحمن للانضمام لشركة التضامن عبد البارى وعبد الظاهر وعبد الصمد بأصول جديدة تبلغ قيمتها السوقية العادلة ١٠٠٠٠٠ جنيه نظير الربع فى رأس المال والأرباح وقد بلغت جملة رؤوس اموال الشركاء القدامى الثلاثة ٣٢٤٠٠٠ جنيه بعد تقييم كل الأصول بقيمتها السوقية العادلة ، وكان الشركاء الثلاثة يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى فيما بينهم ولم يؤثر إنضمام عبد الرحمن على الهيكل النسبى لهذا التوزيع ، وهذا يعنى :

أ ـ إمكانية حصول عبدالرحمن على علاوة رأس مال قدرها ٦٠٠٠ جنيه تستنزل من رؤوس أموال الشركاء القدامى الثلاثة بالتساوى .

ب ـ إمكانية إثبات شهرة محل لعبد الرحمن بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه ولن يترتب على ذلك أية ضرار بأى من الشركاء .

جـ ـ إذا رغب عبد الرحمن فى الحصول على العلاوة والشهرة معا وحدد العلاوة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه فأن الشهرة يمكن إثباتها بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه .

د ـ كل ما تقدم ، هـ. بعض ما تقدم ، لا شئ مما تقدم

ثانيا التماريـــن :

التمرين الأول : بلغ صافى الأصول فى شركة التضامن بين جمال وهشام وحاتم فى ١٩٩١/١٢/٣١ مبلغ ١٨٠٠٠٠ جنيـه ، وبلغت حقـوق كل من الشركاء الثلاثة فى ذلك التاريخ ٦٠٠٠٠ جنيه ، ٤٠٠٠٠ جنيه ، ٥٠٠٠٠ جنيه ، كما يبلغ رصيد الاحتياطى العام ٣٠٠٠٠ وكانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء بنسبة ٣٠٪ ، ٣٠٪ ، ٤٠٪ على التوالى ، وفى ذلك التاريخ قرر الشركاء قبول زغراب شريكاً لهم بواقع الربع فى رأس المال والأرباح .

والمطلوب : إجراء ما يلزم من قيود يومية لاثبات انضمام الشريك الجديد وتسوية أوضاع الشركاء القدامى فى كل من الحالات الآتيـة :

١ ـ قيام زغراب بدفع مبلغ ٤٥٠٠٠ جنيه للشركاء القدامى .

٢ ـ قيام زغراب بدفع مبلغ ٦٥٠٠٠ جنيه بواقع الربع فى رأس المال والأرباح للشركاء القدامى على أن يظل مجموع رأس المال ١٨٠٠٠٠ جنيه .

٣ ـ قيام زغراب بدفع ٤٠٠٠٠ جنيه للشركاء القدامى ليحصل على الربع فى رأس المال الأرباح .

٤ ـ قيام زغراب بدفع ٦٠٠٠٠ جنيه للشركاء القدامى ليحصل على الربع فى رأس المال والأرباح مع اثبات الشهرة التى ينطوى عليها هذا الاتفاق دفتريا وتظل نسبة توزيع الأرباح بين الشركاء القدامى كما هى :

٥ ـ كالحالة الرابعة ما عدا أن نسب توزيع الأرباح والخسائر بعد انضمام زغراب

تصبح بالتساوى بين جمع الشركاء

التمرين الثانى :

عبد الحميد وحسن وحسونه شركاء فى شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٤٠٪، ٣٠٪، ٣٠٪ على التوالى وقد بلغت حقوق كل شريك فى تاريخ إنضمام عبد الموجود للشركة الآتى : ١٢٠٠٠ جنيه لعبد الحميد ، ٢٧٠٠٠ جنيه لحسن ، ٢١٠٠٠ جنيه لحسونه . والمطلوب إجراء القيود الدفترية اللازمة لاثبات إنضمام عبدالموجود فى كل من الحالات الآتيـة :

١ ـ قيام عبد الموجود بتقديم أصول للشركة قيمتها ٢٠٠٠٠ جنية ليحصل على الربع فى رأس المال والأرباح .

٢ – قيام عبدالموجود بتقديم أصول للشركة قيمتها ٣٠٠٠٠ جنيه ليحصل على الربع فى رأس المال والأرباح وعلى أن يصبح مجموع رأس المال ٩٠٠٠٠ جنيه.

٣ ـ قيام بعد الموجود بتقديم أصول للشركة قيمتها ٣٠٠٠٠ جنيه ليحصل على الربع فى رأس المال والأرباح وإثبات شهرة المحل فى حدود ما دفعة عبد الموجود فيها .

٤ ـ كالحالة الثالثة فيما عدا أن شهرة المحل تكون بالقيمة الكاملة التى يتضمنها ثمن حصة عبد الموجود فى رأس المال ، ومع بقاء نسب وزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى على ما هى عليه .

٥ ـ كالحالة الرابعة فيما عدا أن نسب توزيع الأرباح والخسائر بعد إنضمام عبدالموجود تصبح بالتساوى بين الشركاء جميعاً .

٦ ـ كالحالة الرابعة فيماعدا أن عبد الموجود يحصل على ربع رأس المال ، و٣٠٪ من الأرباح والخسائر وتظل النسب بين الشركاء القدامى كما هى .

التمرين الثالث :

اتفق عبد الظاهر وأبو العينين على إعادة تقويم أصول شركة التضامن فيما

بينهما عند إنضمام الشريك الجديد أبو طاقية للشركة . وقد بلغ الرصيد الدفترى لحقوق كل من الشريكين فى ذلك التاريخ قبل إعادة التقويم ٢٧٠٠٠ جنيه لعبد الظاهر ، ١٨٠٠٠ لأبوالعنين وقد ترتب على إعادة التقييم زيادة قيمة الأراضى بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه ، وزيادة قيمة المخزون بمبلغ ٧٠٠٠ وانخفاض قيمة الآلات والمعدات بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه وقد كانت الأرباح والخسائر تقتسم بين الشريكين بنسبة ٢ :١ **والمطلوب** إجراء القيود الدفترية لتسوية حقوق كل من الشريكين وأثبات إنضمام أبو طاقية فى كل من الحالات الآتيـة :

١ ـ قيام أبو طاقية بدفع مبلغ ١٩٠٠٠ جنيه للشريكين مقابل الربع فى رأس المال والأرباح .

٢ ـ قيام أبو طاقية بتقديم مبلغ ١٩٠٠٠ جنيه للشركة مقابل الربع فى رأس المال والأربـاح .

٣ ـ قيام أبو طاقيـة بدفع مبلغ ١٦٠٠٠ جنيه للشريكين مقابل الثلث فى رأس المـال .

٤ ـ يقوم أبو طاقية بتقدم مبلغ ١٦٠٠٠ جنيه للشركة مقابل الربع فى رأس المال والأرباح ، (أ) مع عدم إثبات الشهرة ، (ب) مع إثبات الشهرة .

٥ ـ قيام أبو طاقية بدفع مبلغ ٢٣٠٠٠ جنيه للشريكين مقابل الثلث فى رأس المال والأرباح .

٦ ـ قيام أبو طاقية بتقديم ٢٣٠٠٠ جنيه للشركة مقابل الربع فى رأس المال والأرباح مع عدم اثبات الشهرة .

٧ ـ كالحالة السابقة مع اثبات الشهرة بمقدار حصة أبو طاقية منها وتعديل نسبة التوزيع بين الشريكان القديمان الى ١ : ١ بدلامن ٢ : ١

٨ ـ كالحالة السادسة مع اثبات الشهرة بالكامل وتعديل نسبة التوزيع بين الشريكان القديمان الى ٣ : ٢ بدلامن ٢ : ١ .

٩ ـ كالحالة السادسة مع اثبات الشهرة بالكامل وبقاء نسب التوزيع بين الشريكان القديمان على ما كانت عليه. وحصول أبو طاقية على ٤٠٪ من الأرباح والخسائر .

التمرين الرابع :

فيما يلى الميزانية العمومية لشركة التوصية البسيطة جابر وكامل ورشيد ، حيث رشيد شريكاً موصياً كما ظهرت فى ٩١/١٢/٣١ ، تاريخ أن تقرر ضم عوض كشريك متضامن فى الشركة .

شركة التوصية البسيطة جابر وكامل وشريكهما

الميزانية العمومية فى ٩١/١٢/٣١

الأصول			الخصوم		
أراضي		٢٠٠٠٠	**حقوق جابر**		
مباني	٥٠٠٠٠		رأس مال جابر	١٠٠٠٠٠٠	
مخصص إهلاك مباني	١٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	جاري جابر	٣٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠
آلات ومعدات	١٥٠٠٠		**حقوق كامل**		
- مخصص اهلاك آلات ومعدات	٦٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	رأس مال كلمل	١٢٠٠٠	
أثاث وتركيبات	١٥٠٠٠		جاري كامل	١٥٠٠٠	١٣٥٠٠٠
- مخصص اهلاك أثاث وتركيبات	٥٠٠٠	١٠٠٠٠	**حقوق رشيد**		
المخزون			رأس مال رشيد	١٠٠٠٠٠	
خامات	٨٠٠٠٠		جاري رشيد	٥٠٠٠	١٠٥٠٠٠
منتجات جاهزة	٧٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠			
عملاء	٥٥٠٠٠		مجموع حقوق الشركاء		٣٧٠٠٠٠
- مخصص د.م.فيها	٥٠٠٠	٥٠٠٠٠	موردون		٩٠٠٠٠
أوراق قبض		٣٠٠٠٠			
نقدية بالصندوق والبنوك		٧٠٠٠٠			
مجموع الأصول		٤٦٠٠٠٠			٤٦٠٠٠٠

هذا وقد كان الشركاء الثلاثة يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى بعد منح جابر مرتب شهرى ١٠٠٠ جنيه وكامل ١٠٪ من الأرباح الصافية بعد خصم المرتب والمكافأة نظير الإدارة . وقد تقرر ضم عوض للشركة بواقع الربع فى رأس المال والأرباح كشريكا متضامنا مقابل تقديم أصول تبلغ قيمتها السوقية العادلة ١٥٠٠٠٠ جنيه وقد بلغت القيمة السوقية للأراضى فى تاريخ الانضمام ٥٠٠٠٠ جنيه كما وجد أن الآلات مغالى فى إهلاكها بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وأن مخزون الأنتاج الجاهز مقوم بقيمته البيعية التى تزيد عن تكلفة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه ، كما تقرر إثبات شهرة المحل بالكامل كما ينطوى عليها الإتفاق مع عوض وبحيث يصبح مجموع رؤوس أموال الشركاء ٦٠٠٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إجراء ما يلزم من تسويات وقيود لإثبات أنضمام عوض .

٢ - إعداد الميزانية العمومية للشركة الجديدة فى تاريخ الإنضمام .

* * *

الفصـــل الخـامـس
فى شركات التضامن والتوصية البسيطة
تغير الشركاء - الانفصال

١ ـ مقدمـــــة :

يترتب على إنفصال الشريك فى شركة التضامن إنتهاء الشركة القائمة . وقد يترتب على هذا الإنفصال إنتهاء الشركة أيضا بين الشركاء الآخرين ، أو إمكانية إستمرارها بينهم على حسب شروط العقد . فإذا ترتب على إنفصال الشريك إنتهاء الشركة أصلا وموضوعاً بين كل الشركاء ، فأنه يتم تصفية أعمال الشركة وممتلكاتها وتوزع بين الشركاء جميعاً بعد سداد ديون الشركة طبقا لشروط الإتفاق بين الشركاء كما سوف توضح فى الفصول التالية . أما اذا استمرت الشركة بين باقى الشركاء بعد إنفصال الشريك ، فإنها تصبح فى حكم الشركة الجديدة . ويترتب على هذا الوضع ضرورة تسوية حقوق الشريك المنفصل بحيث لا يترتب على إنفصاله إضرار به أو بالشركاء الباقين .

٢ ـ تحديد حقوق الشريك المنفصل :

ويتطلب التحديد العادل لحقوق الشريك المنفصل التى يحق له المطالبة بها عند إنفصاله والحصول عليها إجراء التسويات الآتيـة :

١ ـ تسوية الأرباح والخسائر عن الفترة حتى تاريخ الإنفصال ، وتصحيح الأخطاء المتعلقة بأرباح وخسائر الفترات السابقة .

٢ ـ تسوية صافى أصول الشركة لقيمتها السوقية العادلة فى تاريخ الإنفصال .

٣ ـ تقدير قيمة شهرة المحل عند إنفصال الشريك إذا وجد ما يبرر وجودها.

ويتحدد حقوق الشريك المنفصل فى العادة بشروط الإتفاق . وإذا لم توضح شروط الإتفاق كيفية حساب حقوق الشريك المنفصل ، فيصبح من الواجب على المحاسب فى هذه الحالة الحصول على موافقة الشركاء لحساب حقوق الشريك المنفصل بصورة عادلة . وتتحدد حقوق الشريك المنفصل فى هذه الحالة برصيد رأسماله بعد تسويته بأرباح الفترة حتى تاريخ الإنفصال والفترات السابقة ، وبمسحوباته ورصيد حسابه الجارى ، مضافا اليه نصيبة فى أرباح أو خسائر إعادة تقويم الأصول الملموسة بنسبة نصيبة فى الأرباح والخسائر التى كان بتمتع بها قبل الأنفصال زائدا نصيبه فى شهرة المحل على هذا الأساس ، زائد نصيبة من آثار التسويات الخاصة بأرباح الفترات السابقة .

ويتطلب الأمر عند إنفصال شريك تحديد الأرباح أو الخسائر عن المدة المنقضية من الفترة المحاسبية حتى تاريخ الإنفصال وتحديد نصيبة منها طبقا لنسب توزيع الأرباح والخسائر . كما يتطلب الأمر تسوية أرباح الفترات السابقة بما يكون قد وقع من أخطاء أو بما يكون قد ترتب على إتباع إجراءات محاسبية غير سليمة . ومن أمثلة ذلك عدم تلاؤم أقساط الإهلاك مع الاستخدام الفعلى للاصول الثابته فى السنوات السابقة . أو إثبات مصروفات إيرادية على إعتبار أنها إضافات للاصول أو العكس .

ويتطلب الأمر أيضا تحديد القيمة السوقية العادلة لصافى الأصول الملموسة ومقارنتها بصافى قيمتها الدفترية وتوزيع الأرباح أو الخسائر الناتجة عن ذلك لتحديد نصيب الشريك المنفصل منها . وإذا رغب الشركاء الباقين عندئذ إظهار الأصول فى الدفاتر بقيمتها السوقية العادلة ، فأن الأجراءات فى هذا الصدد لا تختلف عما سبق ذكره بصدد إنضمام شريك جديد . فإذا كان كمال وعاطف وعبيد شركاء فى شركة برأس مال قدره ١٢٠٠٠٠ جنيه بالتساوى ويقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى ، وقرر عبيد الإنفصال عن الشركة ، وقرر كمال وعاطف لأستمرار فى الشركة ، وكانت الشركة تمتلك قطعة أرض قيمتها الدفترية ١٠٠٠٠ جنيه وقيمتها السوقية عند إنفصال عبيد ٢٥٠٠٠ ورغب كمال وعاطف إظهار القيمة السوقية للأرض فى الدفاتر فإن القيد يكون كالآتى :

٣ ـ إقفال باقى حسابات مكنــون فى حساب حقوقه :

٥٠٠٠٠		من حـ/ رأس مـال مكنــون
		إلى مذكوريــن
	٢٠٠٠	حـ/ جارى مكنون (مديـن)
	١٠٠٠٠	حـ/ قرض مكنون من الشركة
	٩٠٠	حـ / الفوائد المستحقة على القرض
	٣٧١٠٠	حـ / حقـوق مكنـون
		إقفـال حسابات مكنـــون فى حساب حقوقـه .

وبترحيل هذه القيود لحساب حقوق مكنون يصبح رصيد حقوقه دائناً بمبلغ ٥٧١٠٠ جنيه فإذا إفترضنا أنه أتفق مع الشريكان الباقيين على أن يحصل منها على مبلغ ١٧١٠٠ نقداً من خزينة الشركة على أن يسحب على كل من مأمون ومكنون كمبيالة على أموال كل الخاصة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه لكل ، فأن قيمة الكمبيالة سوف تمثل زيادة فى رأس مال كل من الشريكين ويكون قيد الإنفصال كالآتـى :

٥٧١٠٠		من حـ/ حقـوق مكنـون
		إلى مذكوريــن
	١٧١٠٠	حـ/ النقـــديـة
	٢٠٠٠٠	حـ/ برأس مال مأمـــون
	٢٠٠٠٠	حـ / رأس مال ميمـون
		إثبات إنفصال مكنون عن الشركة بالقيمة الدفترية لحقوقة.

٤ ـ إنفصال الشريك بقيمة تزيد القيمة الدفترية :

قد ينص عقد اتفاق الشركة على منح الشريك المنفصل علاوة انفصال ، أو شهرة محل ، كما يترتب على اعادة تقويم صافى الأوصول زيادة حقوق الشريك المنفصل عن صافى القيمة الدفترية ، أو قد يترتب على انفصال الشريك تقدير شهرة محل تقابل القدرات الفائقة للشركة على تحقيق الأرباح . وسوف نتناول كل من هذه الحالات على التوالى .

١ – الشهرة للشريك المنفصل طبقا للعقد أو لاعادة التقويم :

إذا نص عقد الشركة على منح الشريك المنفصل شهرة محل ، أو اذا قدرت قيمة للشهرة عند انفصال الشريك فقد يرغب الشركاء الباقيين فى اظهار قيمة الشهرة بالكامل فى الدفاتر ، أو فى اظهار ما يعادل حصة الشريك المنفصل فيها ، أو فى عدم اظهار أى قيمة للشهرة فى الدفاتر على الأطلاق ، وفى كل هذه الحوال يجعل حساب رأس مال الشريك المنفصل دائنا بحصته فى الشهرة طبقا لنسب توزيع الأرباح والخسائر . أو طبقا لعقد الشركة ، قبل إقفاله فى حساب الشريك المنفصل.

ولنفرض أن الشريك عبد الغفار فى شركة التضامن سعيد ومحمود وعبد الغفار قد قرر الانفصال عن الشركة فى ١٩٩١/٦/٣٠ . وقد بلغت أرصدة حسابات رأس مال الشركاء فى ذلك التاريخ٦٠٠٠٠ جنيه ، ٤٠٠٠٠ جنيه ، ٨٠٠٠٠ جنيه لكل من عبد الغفار وسعيد ومحمود على التوالى . كما بلغت صافى الأرباح المحققة من ١/١حتى ٩١/٦/٣٠ طبقا للحساب الختامى الذى تم تصويرة فى ذلك التاريخ ٢٦٥٠٠ جنيه ، كما أظهرت أرصدة الحسابات الأخرى ما يلى :

مسحوبات عبد الغفار ٢٠٠٠ جنيه (مدين) ، قرض عبد الغفار ٧٠٠٠ جنيه (مدين) . وفوائد دائنة مستحقة على عبد الغفار ٧٠٠ (مدين) ، احتياطى عام ٢٠٠٠٠ جنيه (دائن) . وكانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء على أساس منح عبد الغفار مرتب سنوى قدره ٢٤٠٠جنيه ، وتوزع الأرباح بعد ذلك على أساس ٣:٢ : ٤ لكل من عبد الغفار وسعيد ومحمود على التوالى . وينص العقد على

تقدير شهرة المحل عند إنفصال شريك برسملة الأرباح الزائدة لمد خمس سنوات بمعدل ١٠ ٪ ، وقد بلغت القيمة المقدرة لشهرة المحل على هذا الأساس ٣٦٠٠٠ جنيه وقدرت باقى الأصول بقيمتها الدفترية .

ولتحديد حقوق الشريك المنفصل فى كل هذه الظروف ، يتم إجراء الآتى :

(أ) توزيع الأرباح والخسائر عن الفترة + رصيد الإحتياطى العام :

	عبد الغفار	سعيــــد	محمود	إجمالى
مرتب عبد الغفار عن ٦ شهور	١٢٠٠	—	—	١٢٠٠
الباقى بنسبة ٣ : ٢ : ٤	١٥١٠٠	١٠٠٦٧	٢٠١٣٣	٤٥٣٠٠
الأربـاح + الإحتيـاطى العام	١٦٣٠٠	١٠٠٦٧	٢٠١٣٣	٤٦٥٠٠

ويجعل حساب التوزيع مديناً بمبلغ ٢٦٥٠٠ ، وحساب الاحتياطى العام مدينا بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه ، وتجعل حسابات الشركاء دائنة كالآتى : رأس مال عبد الغفار بمبلغ ١٦٣٠٠ جنيه ، رأس مال سعيد (أو حسابه الجارى بما يخصة من أرباح وحساب رأس المال بنصيبة فى الإحتياطى) مبلغ ١٠٠٦٧ جنيه ، رأس مال محمود (أو حسابه الجارى بما يخصه من أرباح وحساب رأس المال بنصيبة فى الاحتياطى) بمبلغ ٢٠١٣٣ جنيه .

(ب) معالجة شهرة المحـل :

توزع شهرة المحل على الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر فيبلغ نصيب عبد الغفار ١٢٠٠٠ جنيه ، نصيب سعيد ٨٠٠٠ جنيه ، ونصيب محمود ١٦٠٠٠ جنيه ، وتتوقف طريقة المعالجة الدفترية على رغبة الشركاء الباقين فى إظهار الشهرة بالكامل ، أو فى إظهار نصيب الشريك المنفصل فقط، أو فى عدم إظهار الشهرة على الاطلاق .

فاذا ظهرت الشهرة بالكامل فى دفاتر الشركة الجديدة يكون القيد كالآتى :

٣٦٠٠٠		من حـ/ شهرة المحل
		إلى مذكوريـــن
	١٢٠٠٠	حـ/ رأس مال عبد الغفار
	٨٠٠٠	حـ / رأس مال سعيد
	١٦٠٠٠	حـ/ رأس مال محمود

أما إذا كانت الرغبة هى إظهار نصيب الشريك المنفصل فى الشهرة فقط فيكون القيد :

١٢٠٠٠		من حـ/ شهـرة المـحل
	١٢٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال عبد الغفـار .

أما إذا لم يرغب الشركاء الباقين فى اظهار الشهرة على الاطلاق فإن نصيب الشريك المنفصل يخفض من رؤوس أموال الشركاء الباقين كل بحسب نسبته فى توزيع الأرباح والخسائر ، ويكون القيد فى هذه الحالة كالآتى :

من مذكورين

٤٠٠٠		حـ/ رأس مـال سعيـد
٨٠٠٠		حـ/ رأس مـال محمـود
	١٢٠٠٠	الي حـ / رأس مال عبد الغفار

ويترتب على اثبات الشهرة دفترياً سواء بقيمتها بالكامل أو بصفة جزئية ، ما يترتب على ذلك فى حالة انضمام شريك جديد إذا تغيرت نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء الباقيين عما كانت عليه قبل إنفصال الشريك ، فإذا أصبحت نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين سعيد ومحمود بعد إنفصال عبد الغفار ٣:٥ بعد أن كانت ٢:٤ وتم إظهار الشهرة بحصة عبدالغفار فقط (١٢٠٠٠ جنيه) ، فإنه يترتب على استنفادها بعد ذلك مايلى :

	سعيـــد	محمود	مجموع
الزيادة فى رأس المال عند اثبات الشهـرة	—	—	—
النقص فى حقوق الشريك باستناد الشهرة .	٤٥٠٠	٧٥٠٠	١٢٠٠٠
	٤٥٠٠	٧٥٠٠	١٢٠٠٠

ومن الواضح أنه إذا لم يتم إثبات الشهرة فسوف ينخفض رأس مال سعيد عند انفصال عبد الغفار بمقدار ٤٠٠٠ جنيه كما هو موضح فى القيد السابق فى الوقت الذى تنخفض حقوقه باستنفاد الشهرة بعد اثباتها بمقدار نصيب عبد الغفار بمبلغ ٤٥٠٠ جنيه نتيجة تغير نسب توزيع الأرباح والخسائر بينه وبين محمود بعد إنفصال عبد الغفار وفى نفس الوقت فقد حدث العكس بالنسبة لمحمود . وتلافيا لذلك يمكن للشريكين الباقين عند الاتفاق على تغير نسب توزيع الأرباح والخسائر تسوية الآثار المرتبة على هذا التغير فى حالة إثبات الشهرة عن طريق تحويل مبلغ ٥٠٠ جنيه من رأس مال محمود لرأس مال سعيد ٠ (عليك أن توضح هذا التغيير عل كل من الشريكين الباقيين فى حالة إثبات الشهرة بمبلغ ٣٦٠٠٠ جنيه وتقوم باجراء قيود التسوية فى رأس مال الشريكين اللازمة لتلافى هذا الأثر) .

وبالرغم من أن المحاسبين لا يميلون عموماً لاثبات الشهرة دفترياً إلافى حالة الشراء المؤيد بمستندات موضوعية فاننا نرى أن إثبات الشهرة دفتريا فى حالة وجود المبررات الكافيـة اقتصادياً لذلك يعد خطوة للأمام فى الاتجاه الصحيح ، نحو إظهار القيمة الحقيقية للموارد المتاحة للمنشأة لأغراض الاستغلال فى نشاطها . ولا شك فى أن جزءا كبيراً من قيمة الشهرة التى يتوافر لها المبررات الاقتصادية الكافية يرجع فى كثير من الأحيان لقيمة الموارد البشرية المتاحة للمنشأة وقدرتها الانتاجية والاقتصادية المرتفعة ، والتى يهمل المحاسبون إظهارها بين مكونات الأصول .

ويلاحظ أن فى مثالنا الجارى أنه سواء تم إثبات الشهرة بكامل قيمتها أو لم يتم

إثباتها على الأطلاق فإن رأس مال الشريك المنفصل يزيد بمقدار نصيبة فيها طبقا لنسب توزيع الأرباح والخسائر (أو طبقا لشروط الاتفاق إذا كان يترتب عليها إختلاف حصه الشريك المنفصل فى الشهرة عن نصيبة فى توزيع الأرباح والخسائر) .

جـ- إقفال الحسابات الخاصة بالشريك المنفصل فى حساب الشريك المنفصل: يتم ذلك من واقع البيانات المعطاه فى المثال وقياسا على المثال السابق ، فى العادة فى هذه الحالة ، باجراء القيود التالية :

٨٨٣٠٠		من حـ/ رأس مال عبدالغفار
	٨٨٣٠٠	الى حـ/ الشريك المنفصل(عبدالغفار)
		رصيد رأس المال٦٠٠٠٠ جنيه + حصته فى الأرباح والاحتياطى ١٦٣٠٠ جنيه + نصيبة فى شهرة المحل ١٢٠٠٠ جنيه

٩٧٠٠		من حـ/ الشريك المنفصل (عبدالغفار)
		إلى مذكوريـــن
	٢٠٠٠	حـ/ مسحوبات عبد الغفار
	٧٠٠٠	حـ/قرض عبد الغفار
	٧٠٠	حـ/فوائد مستحقة على عبد الغفار

ويترتب على ذلك أن يصبح رصيد حساب الشريك المنفصل دائنا بمبلغ ٧٨٦٠٠ جنيه ، ويمثل التزاما قبل الشريكين الباقيين فى الشركة ، قد يقومون بسداده من أموالهم الخاصة مقابل الزيادة فى رؤوس أموالهم كل على حسب الحصة التى ساهم بها فى السداد ، أو قد يتم الاتفاق مع الشريك المنفصل على السداد الأجل من أصول الشركة ومن ثم يصبح رصيد حساب الشريك المنفصل من بنود الالتزامات الخاصة بالشركة الجديدة ويعالج محاسبياً على حسب شروط الاتفاق .

٢ - علاوة إنفصال للشريك المنفصل :

قد يتفق الشركاء الباقين مع الشريك المنفصل على منحة علاوة على رأسمالة عند إنفصاله عن الشركة على أن تظل أصول الشركة بقيمتها الدفترية ودون إثبات شهرة محل . وتتحدد قيمة العلاوة بالإتفاق وتوزع على الشركاء الباقين طبقا لنسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم قبل انفصال الشريك . ويجعل رأس مال كل منهم مدينا بحصته فى العلاوة مقابل جعل رأس مال الشريك المنفصل دائنا بقيمة العلاوة . والواقع أن الأجراءات المحاسبية فى هذه الحالة لا تختلف عن حالة منح الشريك المنفصل شهرة محل دون تسجيلها فى الدفاتر .

٣ - حقوق الشريك المنفصل فى أرباح إعادة تقويم صافى الأصول :

يقتضى المنطق والعدالة فى حالة إنفصال شريك عن شركة التضامن ، كما كان عليه الوضع عند انضمام شريك جديد ، أن يعاد تقويم الأصول والخصوم المختلفة فى تاريخ الانفصال ويتم إثباتها بقيمتها السوقية العادلة فى دفاتر شركة التضامن الجديدة التى تتكون بين الشركاء الباقين بعد إنفصال الشريك ، وذلك لإمكان تحديد الحقوق العادلة للشريك المنفصل من ناحية ، ومن ناحية أخرى لبداية أعمال الشركة الجديدة بقيم محاسبية لمواردها تتفق مع دلالتها الاقتصادية فى ذلك التاريخ .

إلا أن العرف المحاسبى التقليدى عموماً محتمياً بمعتقداته التاريخية فى الموضوعية المستندية ، والحيطة والحذر أو التحفظ والثبات على مبدأ التكلفة التاريخية ، يقاوم هذا الإتجاه بكل ما لدية من حجج تفتقر الى الموضوعية العلمية . وعلى هذا الأساس غالبا ما تعالج حصة الشريك المنفصل فى أرباح إعادة تقويم صافى الأصول معالجة علاوة الانفصال للشريك المنفصل مع الأبقاء على الأصول المختلفة فى الدفاتر بقيمتها الدفترية التاريخية . ونحن نرى إذا كانت العدالة تقتضى إعادة تقويم صافى الأصول لتحديد حقوق الشريك المنفصل ، فأن العدالة تقتضى أيضا إثبات هذه

الأصول دفترياً بقيمها العادلة لإبراز حقوق الشركاء الباقين فيها بصورة صادقة .

هذا وقد سبق أن ذكرنا أنه إذا تقرر إثبات الأصول دفتريا بقيمتها السوقية العادلة وقت إنفصال الشريك فإنة يوسط لهذا الغرض حساب أرباح وخسائر إعادة التقويم . وبجعل الأصول التى تزيد قيمتها السوقية عن قيمتها الدفترية مدينة بالفرق مقابل جعل هذا الحساب دائنا ، والعكس إذا قلت القيمة السوقية للأصول عن قيمتها الدفترية ، ثم يوزع رصيد حساب أرباح وخسائر إعادة التقويم على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم بجعله مدينا وجعل حسابات رأس المال دائنة كل بحسب نصيبة فى أرباح إعادة التقويم . ثم تقفل الحسابات الخاصة بالشريك المنفصل فى حساب الشريك المنفصل بنفس الاجراءات السابق بيانها .

ولنسوق لذلك مثالاً : أتفق الشركاء عبد الواحد وعبد الظاهر وعبد القاهر الذين كانوا يقتسمون الأرباح والخسائر فى شركة التضامن بينهم بالتساوى على أن ينفصل عبد عبد القاهر بحقوقه فى الشركة بعد إعادة تقويم الأصول بقيمتها السوقية العادلة ومنح الشريك علاوة إنفصال قدرها ٢٠٠٠٠ جنيه تعادل حصته فى الشهرة التى لا يرغب الشركاء الباقين فى إظهارها فى الدفاتر . وقد تم الإتفاق على الإنفصال فى بداية السنة المالية ٩١/١/١ حيث ظهرت ميزانية الشركة كما يلى :

شركة التضامن عبد الواحد وعبد الظاهر وشريكهما
الميزانية العمومية فى ١٩٩١/١/١

الأصـــول

٢٠٠٠٠		أراضـــى
	٨٠٠٠٠	مبـــانى
٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	مخصص إهـــلاك
	٢٥٠٠٠	أثـاث وتركيبـــات
١٠٠٠٠	١٥٠٠٠	مخصص إهـــلاك
٤٠٠٠٠		مخزون بضائـــع
	٥٥٠٠٠	عمـــلاء
٥٠٠٠٠	٥٠٠٠	– مخصص د.م.فيها
٣٠٠٠٠		أوراق قبض
٦٠٠٠٠		نقديـــــة
٢٦٠٠٠٠		

الخصـــوم

		حقـــوق الشـــركاء
	٧٠٠٠٠	رأس مال عبد الواحد
٧٦٠٠٠	٦٠٠٠	جارى عبد الواحد
	٨٠٠٠٠	رأس مال عبد الظاهر
٧٧٦٠٠	(٢٤٠٠)	جارى عبد الظاهر (مدين)
	٦٠٠٠٠	حـ/ رأس مال عبد القاهر
	٧٠٠٠	جارى عبد القاهر
	١٠٠٠٠	قرض عبد القاهر للشركة
٧٨٢٠٠	١٢٠٠	فوائد مستحقة على القرض
		مجمـوع حقوق وقروض
٢٣١٨٠٠		الشركاء
٢٨٢٠٠		موردون
٢٦٠٠٠٠		

هذا وقد بلغت القيمة السوقية العادلة للأراضى فى ذلك التاريخ ٨٠٠٠٠ جنيه كما تبلغ القيمة السوقية العادلة للمبانى نتيجة المغالاة فى حساب الأهلاك ٥٥٠٠٠ جنيه ، كما وجد أن المخزون من البضائع يقوم على أساس الوارد أخيراً صادر أولا وبلغت قيمته إحلاله فى تاريخ الميزانية ٥٥٥٠٠ جنيه اكما وجد أن مخصص الديون يجب زيادته بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه أخرى ، كما يجب تكوين مخصص لأوراق القبض بواقع ١٠ ٪ ، وقد أتفق الشركاء على أن يحصل عبد القاهر على ٣٥٧٠٠ جنيه من حقوقه من النقدية الموجودة بالشركة ويتحرر له بالباقى سندين إذنيين متساويان فى القيمة أحدهما على عبد الواحد والثانى على عبد الظاهر يسدداهما من أموالها

الخاصة بعد سته أشهر من تاريخ الإنفصال دون فوائد حتى ذلك التاريخ . والمرغوب هو تسوية أصول الشركة لقيمتها السوقية العادلة وحساب حقوق عبد القاهر وإجراء ما يلزم من قيود يومية لإثبات ذلك وإثبات الإنفصال . هذا مع العلم بأن أرباح السنة المالية المنتهية فى٩٠/١٢/٣١ قد تم حسابها وتوزيعها على الشركاء بطريقة صحيحة فى ظل المبادئ والقواعد التى كان متفقا عليها بين الشركاء الثلاثة .

١ ـ إعادة تقويم الأصول :

تزداد قيمة الأراضى بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه وتزداد قيمة المبانى بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه ، وتزداد قيمة المخزون بمقدار ١٥٥٠٠ جنيه وتزداد قيمة الديون المشكوك فيها بملبغ ٥٠٠٠ جنيه ويتكون مخصص لأوراق القبض المشكوك فيها بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه ،ويتم كل ذلك بالقيد التالى :

		من مذكورين
٦٠٠٠٠		حـ/ الأراضى
١٥٠٠٠		حـ / المبانى
١٥٥٠٠		حـ/ مخزون البضاعة
		الى مذكورين
	٥٠٠٠	حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها .
	٣٠٠٠	حـ/ مخصص أوراق القبض المشكوك فيها .
	٨٢٥٠٠	حـ/ أرباح إعادة التقويم
		إعادة تقويم أصول الشركة بمناسبة إنفصال عبد القاهر .

ثم يتم توزيع أرباح إعادة التقويم على الشركاء الثلاثة بالقيد التالى :

٨٢٥٠٠		من حـ/ أربـاح إعـادة التقـويم
		إلى حـ/ رأس مال الشركاء
	٢٧٥٠٠	حـ/ رأس مال عبد الواحد
	٢٧٥٠٠	حـ/ رأس مال عبد الظاهر
	٢٧٥٠٠	حـ/ رأس مال عبد القاهر
		توزيع أرباح إعادة التقويم على الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر .

تم تحول علاوة الإنفصال الى رأس مال الشريك المنفصل عبد القاهر بالقيد التالى:

		من مذكوريـن
١٠٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد الواحد
١٠٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد الظاهر
	٢٠٠٠٠	الي حـ/ رأس مال عبد القاهر .

وبالتالى يصبح رصيد رأس مال عبد القاهر ١٠٧٥٠٠ جنيه (٦٠٠٠٠ رصيد ميزانية + ٢٧٥٠٠ أرباح إعادة تقويم + ٢٠٠٠٠ علاوة إنفصال) ويصبح من الواجب إقفال حسابات الشريك المنفصل فى حساب حقوق الشريك المنفصل ، ويتم ذلك بالقيد التالى :

		من مذكوريـن
١٠٧٥٠٠		حـ/ رأس مال عبد القاهر (كما سبق حسابه)
٧٠٠٠		حـ/ جارى عبد القاهـر
١٠٠٠٠		حـ/ قرض عبد القاهر للشركة
١٢٠٠		حـ/ الفوائد المستحقة على القرض
	١٢٥٧٠٠	الى حـ/ حقوق عبد القاهـر
		حساب حقوق عبد القاهر فى الشركة بمناسبة إنفصالة

ويصبح بعد ذلك من الواجب سداد حقوق عبد القاهر بالطريقة المتفق عليها ويتم ذلك بالقيد التالى :

١٢٥٧٠٠		من حـ/ حقـوق عبد القــاهر
		إلى مـــذكورين
	٣٥٧٠٠	حـ / النقـديـة
	٤٥٠٠٠	حـ/ رأس مال عبد الواحد (سند أذنى يسدد من المال الخاص)
	٤٥٠٠٠	حـ/ رأس مال عبد الظاهر (سند أذنى يسدد من المال الخاص)
		سداد حقوق عبد الظاهر المنفصل طبقا لأتفاق الإنفصال .

وبذلك تظل الشركة قائمة بين عبد الواحد وعبد الظاهر وعلى كل منهما أن يسدد لعبد القاهر السند الأذنى المستحق عليه من مالة الخاص بمبلغ ٤٥٠٠٠ جنيه لكل ، وهو المبلغ الذى تم تعليته لرأس مال كل من الشريكين عند إنفصال عبد القاهر .

لاحظ أيضا أنه كان من الممكن إعادة تقييم المبانى بتخفيض مخصص الأهلاك بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه والواقع أن ذلك هو المفضل ، ولكننا عالجنا إعادة التقييم فى حساب المبانى مباشرة تقريباً لذهن القارئ ،غير أن ذلك قد يترتب عليه بعض المشاكل فى خصوص حساب الأهلاك فيما بعد وإذا ما تم تخفيض المخصص بجعله مدينا بدلا من جعل حـ/ المبانى مدينا فسوف تكون النتيجة واحدة .

أما إذا تقرر الإبقاء على الأصول فى دفاتر الشركة الجديدة بين الشركاء الباقين بقيمتها الدفترية ، فإن حقوق الشريك المنفصل فى أرباح إعادة التقويم تعالج فى حساب رأس مال الشركاء الباقين مثلما تعالج علاوة الانفصال أو حقوق الشريك المنفصل فى الشهرة التى لا يتم اثباتها دفتريا .

وإذا تقرر إثبات الأصول دفتريا بقيمتها الجديدة وقت الإنفصال وتغيرت نسبة

توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء الباقين ، فإن الوضع فى هذه الحالة يجب تسويته بالطريقة الموضحة بصدد اثبات شهرة المحل فى الدفاتر .

٥ ـ انفصال الشريك بقيمة تقل عن القيمة الدفترية :

قد يوافق الشريك على الأنفصال عن الشركة بأقل من القيمة الدفترية لحقوقة لأسباب عديدة منها المشاكل المالية الشخصية الخاصة به ، أو عدم توافقه مع باقى الشركاء ، أو الرغبة الملحة فى إستقلالة بعمل يرى أنه أكثر ربحية ، أو توقعاته بانخفاض ربحية الشركة في المستقبل كما قد يكون السبب الحقيقى هو إنخفاض القيمة الحقيقية لصافى الاصول عن قيمتها الدفترية . وإذا كان السبب فى قبول الشريك الإنفصال عن الشركة بأقل من حقوقه الدفترية يرجع لإنخفاض القيمة الحقيقية للأصول عن قيمتها الدفترية ، فإنه يصبح من الواجب منطقياً فى هذه الحالة تعديل الأصول لقيمتها الحقيقية فى دفاتر الشركة الجديدة للشركاء الباقين . إلا أن المحاسبين فى هذه الحالة ـ ولتعدد المبررات الأخرى بقبول الشريك المنفصل بهذا الوضع ـ يرون عدم تعديل حسابات الاصول وإعتبار الفرق بين القيمة الدفترية لحصة الشريك المنفصل والقيمة التى يقبل الحصول عليها فى سبيل الانفصال بمثابة علاوة رأس مال للشركاء الباقين .

فلو أفترضنا مثلاً إن الشريك حسين الذى تبلغ حقوقه الدفترية فى شركة التضامن فاروق وأسماعيل وحسين ٦٥٠٠٠ جنيه فى ١٩٩١/٩/١ ، وهو التاريخ الذى قرر فيه الانفصال عن الشركة ، قد وافق على الحصول على ٥٠٠٠٠ جنيه مقابل هذه الحقوق من الشركاء الباقين فى الوقت الذى كانت الارباح والخسائر توزع بين الشركاء الثلاثة بالتساوى ، فإنه يترتب على ذلك إجراء القيد الآتى :

٦٥٠٠٠		من حـ/ رأس مال الشريك حسين
		الى مذكوريـــن
	٥٠٠٠٠	حـ / االشريك المنفصل (حسين)
	٧٥٠٠	حـ/ رأس مال فاروق
	٧٥٠٠	حـ/ رأس مال إسماعيل

ويتم سداد الشريك المنفصل بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه طبقاً للأتفاق .

٦ ـ وفـاة الشريك :

يترتب على وفاة شريك من الشركاء فى شركة التضامن إنتهاء الشركة ما لم ينص عقد الاتفاق على خلاف ذلك . ويتطلب الأمر فى هذه الحالة ضرورة إقفال الحسابات وتسويتها فى تاريخ وفاة الشريك ، والقيام بإجراءات الجرد المختلفة لتحديد نصيب الشريك المتوفى فى الأرباح والخسائر حتى تاريخ الوفاة ، والذى تؤول حقوقه الأخرى إلى ورثته . فإذا نص العقد على أمكانية إستمرار الشركة بالشركاء الباقين فى حالة وفاة أحد الشركاء ، فيتطلب الأمر عندما تتحدد حقوق الشريك المتوفى التى تؤول إلى ورثته من رأس مال وأرباح وخلافة أن تظهر هذه الحقوق فى حساب من حسابات الالتزامات ويتم استبعادها من حقوق الملكية عن طريق فتح حساب لورثة الشريك المتوفى قياسا على حساب الشريك المنفصل . ويجب على الشركاء الباقين فى هذه الحالة تدبير الأموال اللازمة لسداد حقوق الشريك المتوفى لورثته عند مطالبتهم بها .

وقد ينص الاتفاق فى بعض الأحيان على عدم ضرورة إقفال الحسابات والقيام بالجرد الفعلى عند وفاة أحد الشركاء إلا إذا تمت الوفاة بطبيعتها فى نهاية الفترة المحاسبية . وفى ظل هذا النص عادة ما يرد بالاتفاق كيفية تحديد نصيب الشريك المتوفى فى الأرباح والخسائر منذ بداية الفترة حتى تاريخ الوفاة ، إذا تمت الوفاة خلال الفترة

المحاسبية . وقد يتم هذا التحديد على أساس تقديرى فى تاريخ الوفاة ، أو على أساس فعلى عند انتهاء الفترة المحاسبية .

فقد يحدد الاتفاق مثلا أنه عند وفاة أحد الشركاء خلال الفترة المحاسبية يتحدد نصيب من الأرباح والخسائر على أساس متوسط نصيبة فى الأرباح والخسائر لعدة سنوات سابقة مضروباً فى نسبة المدة المنقضية من الفترة المحاسبية إلى مدة المحاسبية بأكملها .

فإذا كان عبد السميع وعند الغفار وعبد الودود شركاء فى شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى مثلا . وتوفى عبد الودود فى ٩/٣٠ قبل نهاية الفترة لمحاسبية بثلاثة أشهر ، وكان اتفاق الشركة ينص أن يقدر نصيب المتوفى على أساس متوسط نصيبه فى الأرباح والخسائر للسنوات الأربع السابقة على الوفاة ، وقد كان نصيب عبد الودود فى هذه السنوات الأربع كالآتى :

٤٠٠٠ أرباح السنة الأولى (١٣٥٠) جنيه خسائر السنة الثانية ٦٤٥٠ جنيه أرباح السنة الثالثة ٦٩٠٠ أرباح السنة الرابعة . فان متوسط نصيبة يكون ٤٠٠٠ جنيه (٤٠٠٠ + ٦٤٥٠ + ٦٩٠٠ _ ١٣٥٠) ÷ ٤) ويكون نصيبة عن المدة المنقضية من الفترة المحاسبية التى تمت فيها الوفاة هو ٣٠٠٠ جنيه (٤٠٠٠ × $\frac{٩}{١٢}$) ويتم إجراء القيد الأتى لإثبات نصيب المتوفى فى الأرباح عن الفترة المنقضية حتى تاريخ الوفاة على الأساس الحكمى المتفق عليه مع الشركاء .

٣٠٠٠		من حـ/ حصة عبد الودود فى الأرباح المقدرة
	٣٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال عبد الودود

ويقفل حساب حصة عبد الودود فى الأرباح المقدرة فى هذه الحالة فى نهاية العام فى حساب التوزيع بإعتباره ما تم توزيعة فعلا للشريك المتوفى، وتوزع باقى الأرباح (أو الخسائر) على الشركاء الباقين طبقاً لاتفاق توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم

كما يمكن أن ينص الاتفاق على الانتظار بتحديد نصيب الشريك المتوفى فى الأرباح والخسائر حتى نهاية الفترة المحاسبية التى تتم فيها الوفاة . وفى هذه الحالة يمكن أن يتحدد نصيب الشريك المتوفى الذى يؤول الى ورثته فى نهاية الفترة على أساس نسبة المدة المنقضية من الفترة المحاسبية إلى مدة الفترة المحاسبية بأكملها ، ذلك إذا حصل الورثة على حقوقه الاخرى من الشركة اعتباراً من تاريخ الوفاة . أما إذا ظلت حقوق الشريك المتوفى مستمرة فى الشركة حتى نهاية الفترة المحاسبية دون سدادها للورثة ، فيمكن أن يتحدد نصيبه الذى يؤول الى ورثته فى الأرباح (أو الخسائر) فى هذه الحالة بنصيبة عن الفترة المحاسبية بأكملها ، أو بنصيبة حتى تاريخ الوفاة مضافا اليه الفائدة على حقوقه المستثمره فى الشركة منذ تاريخ الوفاة حتى نهاية الفترة . وفى كل الأحوال فإن شروط الاتفاق هى التى تحدد كيفية حساب نصيب الشريك المتوفى من الأرباح والخسائر حتى تاريخ الوفاة ، اذا لم يستوجب الامر إقفال الحسابات وتحديد حقوقه فى ذلك التاريخ .

ولنفترض مثلا أن حقوق الشركاء فى شركة التضامن محسن ومؤمن والغندور ظهرت فى الميزانية العمومية فى ١٩٩٠/١٢/٣١ وذلك بعد توزيع الأرباح طبقاً للآتى :

شركة التضامن محسن ومؤمن وشريكهما

الميزانية العمومية فى ١٩٩٠/١٢/٣١

الأصول			الخصوم
			حقــوق الشــركاء
			حقوق محسن
		٩٢٠٠٠	رأس المال
		١٨٠٠٠	الحساب الجارى
		٢٠٠٠٠	قرض محسن للشركة
	١٣٠٠٠٠		جملة حقوق محسـن
			حقــوق مـؤمـن
		٨٣٠٠٠	رأس المــال
		١٥٠٠٠	الحسـاب الجـارى
	٩٨٠٠٠		جملة حقـوق مـؤمن
			حقــوق الغندور
		٨٠٠٠٠	رأس المــال
		(١٠٠٠٠)	الحسـاب الجـارى (مديـن)
	٧٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠	جملة حقوق الغنـدور
	٣٠٠٠٠		احتياطـى عــام
	٣٢٨٠٠٠		مجموع حقوق الشركاء

هذا وقد توفى الغندور الى رحمة الله فى ١٩٩١/٩/٣٠ . وكان عقد الشركة ينص على أنه فى حالة وفاة أحد الشركاء خلال الفترة المحاسبية فأنه يلتزم تسوية حقوقة فى تاريخ الوفاة وسدادها للورثة فيما عدا نصيبة فى الأرباح عن الفترة المنقضية حتى تاريخ الوفاة فيتم الانتظار فى شأن تحديدها والوفاء بها حتى نهاية العام . وقد كان لدى الشركة قطعة أرض تكلفتها ٢٥٠٠٠ جنيه بلغت قيمتها السوقية فى تاريخ الوفاة

٧٠٠٠٠ جنيه كما قدرت شهرة محل طبقا للعقد على ما يعادل خمسة أمثال متوسط ربحية السنوات العشرة السابقة على سنة الوافاة أو الانفصال بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه . وحيث كانت الأرباح والخسائر توزع بالتساوى وكانت الشركة لا يتوافر لديها نقدية كافية للوفاء بحقوق الورثة طبقا للعقد فقد قام كل من محسن ومؤمن بزيادة رأس مال كل منهما بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه نقداً كما قررا عدم إثبات الشهرة فى الدفاتر ووافقا على تعديل قيمة الأراضى لقيمتها السوقية فى تاريخ الوفاة . وفى ١٩٩١/١٢/٣١ بلغت صافى الأرباح القابلة للتوزيع ٣٠٠٠٠ جنيه . ومن واقع هذه المعلومات يمكننا حساب حقوق ورثة الغندور فى تاريخ الوفاة بخلاف نصيبهم فى أرباح العام كالتالى :

رأس مال الغندور بعد خصم حسابه الجارى المدين	٧٠٠٠٠
نصيب الغندور فى الأحتياطى بواقع الثلث	١٠٠٠٠
نصيب الغندور فى زيادة القيمة السوقية للأراضى	١٥٠٠٠
نصيب الغندور فى الشهرة التى تقرر عدم إثباتها	٢٠٠٠٠
جملة الحقوق المستحقة للورثة فى تاريخ الوفاة	١١٥٠٠٠

ويلزم لإظهارها فى دفاتر الشركة وكذا إجراء ما يلزم بخصوص عدم إثبات الشهرة وبخصوص زيادة رأس مال محسن ومؤمن إجراء القيود التالية .

٣٠٠٠٠		من حـ الإحتيــاطى العــام
		الى مذكوريــن
	١٠٠٠٠	حـ/ رأس مال محســن
	١٠٠٠٠	حـ/ رأس مال مــؤمن
	١٠٠٠٠	حـ/ رأس مال الغنــدور
		توزيع الأحتياطى العام بنسبة توزيع الأرباح والخسائر لوفاة الغندور
٤٥٠٠٠		من حـ الأراضــــى
		من مذكــورين
	١٥٠٠٠	حـ/ رأس مال محســن
	١٥٠٠٠	حـ/ رأس مال مــؤمن
	١٥٠٠٠	حـ/ رأس مال الغنــدور
		إعادة تقييم الأراضى بقيمتها السوقية العادلة فى ٩١/٩/٣٠ تاريخ وفاة الغندور (وكان من الممكن طبعاً توسيط حساب أرباح إعادة التقييم)
		إلى مــذكورين
١٠٠٠٠		حـ/ رأس مال محســن
١٠٠٠٠		حـ/ رأس مال مــؤمن
	٢٠٠٠٠	الى حـ/ رأس مال الغنــدور
		نصيب الغندور فى الشهرة التى تقرر عدم اثباتها وقد عولجت بمثابة علاوة رأس مــال للمتوفى من الشريكان الباقيان
١٠٠٠٠		من حـ/ رأس مال الغنــدور
	١٠٠٠٠	الى حـ / جــارى الغنــدور
		اقفال رصيد الحساب الجارى المدين للغنـدور فى حساب رأسماله

١٢٠٠٠٠		من حـ / النقــــديـــة
		الى مذكوريـــــن
	٦٠٠٠٠	حـ/ رأس مال محســـن
	٦٠٠٠٠	حـ/ رأس مال مــــؤمن
		زيادة رأس مـــال الشريكين لتوفير النقدية لسداد حقوق الغندور في تاريخ وفاته لورثتـــه
١١٥٠٠٠		من حـ/ رأس مال الغنـــــدور
	١١٥٠٠٠	الى حـ / حقـــوق ورثـــة الغنـــدور
		اقفال حساب رأس مال الغندور بعد تسويته بكل مستحقاته وحسابة الجارى دون نصيبه فى أرباح الفترة فى حساب حقوق ورثته فى تاريخ الوفاة
١١٥٠٠٠		من حـ / حقـــوق ورثـــة الغنـــدور
	١١٥٠٠٠	الى حـ / النقـــديـــة
		ســـدار حقوق ورثـة الغنـــدور دون النصيب فى أربـــاح العـــام
٣٠٠٠٠		من حـ / توزيـــع الأربـــاح والخســـائر
		الى مذكوريـــــن
	١١٢٥٠	حـ/ جـارى محســـن
	١١٢٥٠	حـ/ جـــارى مـؤمـن
	٧٥٠٠	حـ/ حقوق ورثـة الغنـــدور
		تحديد نصيب الورثة ٣٠٠٠٠× $\frac{١}{٣}$ × $\frac{٣}{٤}$ وتوزيع الأرباح والخسائر عن العام
٧٥٠٠		من حـ/ حقـوق ورثـة الغنـــدور
	٧٥٠٠	الى حـ/ النقديـــة
		سداد حقوق الورثة فى نصيب الغندور فى أرباح العام عن تسعة اشهر

وعليك بأعداد قائمة توضح فيها التغيرات التى طرأت على رأس مال كل من محسن ومؤمن نتيجة وفاة الغندور

وسواء نص الاتفاق على ضرورة إقفال الحسابات في تاريخ الوفاة أو الانتظار حتى نهاية الفترة المحاسبية فإنه يصبح من الواجب فى كل الأحوال إقفال حسابات حقوق الشريك المتوفى قبل الشركة وإلتزاماته قبلها فى حساب ورثة الشريك المتوفى اعتباراً من تاريخ الوفاة .

التأمين علي حيـاة الشركاء ووفاة أحد الشركاء :

قد ينص عقد اتفاق تكوين الشركة على قيام كل شريك من الشركاء بالتأمين على حياته لصالح الشركاء الآخرين ، أو أن يقوم الشركاء بشراء بوليصة مشتركة تصبح مستحقة للشركاء الباقين عند وفاة أحد الشركاء . وعادة ما يقترن هذا النص بإتفاق الشركاء على استمرار الشركة بين الشركاء الباقيين فى حالة وفاة أحدهم حتى لا يترتب على هذه الوفاة متاعب مالية لباقى الشركاء لإضطرارهم القيام بسداد حقوق المتوفى فى الشركة لورثته . وعادة ما يعالج قسط بوليصة التأمين فى هذه الحالة باعتباره توزيعاً للربح حيث يتحمل كل شريك بنصيبة فى القسط طبقاً لنسبته فى توزيع الأرباح والخسائر ، وعندما يحل إستحقاق البوليصة بوفاة أحد الشركاء وتحصل قيمتها من شركة التأمين فإن هذه القيمة يتم توزيعها بين الشركاء الباقين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم ، وبالنقدية المتوفرة يتم سداد حصة الشريك المتوفى إلى ورثته .

فإذا قام حسن وحسنين وحسونة الذين يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى بشراء بوليصة تأمين مشتركة على حياتهم بمبلغ ٩٠٠٠٠ جنيه يبلغ قسطها السنوى ٣٦٠٠ جنيه ، وتستحق للشركاء الباقين فى حالة وفاة أحد الشركاء ، فإن قسط البوليصة فى هذه الحالة يحمل لحساب التوزيع سنوياً حيث يجعل حساب التوزيع مدينا ويجعل حساب قسط البوليصة دائنا ، وعند سداد القسط يجعل حساب القسط مدينا وحساب النقدية دائنا ، ويتم ذلك حتى إذا كانت نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء غير متساوية لأن كل شريك سيتحمل بنصيبه من القسط طبقاً لنسبته فى توزيع الأرباح والخسائر ، عند تحميل القسط لحساب التوزيع وتوزيع ما يتبقى من أرباح (أو خسائر) على الشركاء طبقاً لهذه النسب .

وعند تحصيل قيمة البوليصة فى مثالنا الجارى لوفاة الشريك حسونه مثلا فإن عملية التحصيل يتم إثباتها دفتريا كالآتى :

٩٠٠٠٠		من حـ/ النقـــديـــة
		إلى مذكــورين
	٤٥٠٠٠	حـ/ رأس مال حسن
	٤٥٠٠٠	حـ رأس مال حسنين
		توزيع قيمة بوليصة التأمين المحصلة عند وفاة حســونة بين حسن وحسنين بالتساوى

وإذا بلغ رصيد ورثـة الشريك المتوفى بعد إقفــال حسابات رأسماله ومسحوباته وقروضة وحسابه الجارى وحصته فى أرباح العام ، وما قد يترتب على وفاته لورثته من حقوق أخرى قبل الشركة طبقاً لشروط العقد ، مبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه مثلا ، فإنه يتم سداد هذا الرصيـد للورثة بجعل حساب ورثة الشريك المتوفى مديناً ، وحســاب النقدية دائنا .

أسـئلة وتمـــارين
على الفصـــل الخـامس

أولا : الأسئلة :

١ ـ قارن بأختصار بين حالات منح الشهرة للشريك المنفصل وحالات منح الشهرة للشركاء الباقين .

٢ ـ علل بأختصـار خطأ أو صواب من العبارات التاليـة :

(أ) إذا ظلت الشركة قائمة بعد إنفصال أحد الشركاء فلا بد وأن تتغير حقوق الشركاء الباقين عما كانت قبل انفصال الشريك المنفصل مهما كانت أسباب الانفصال وشروطه .

(ب) إذا نص الاتفاق على منح الشريك المنفصل شهرة مقدره بطريقة ما وظهرت هذه الشهرة بحصة المنفصل فى الدفاتر فذلك يستوجب بقاء الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الباقين على ما كان عليه قبل الانفصال.

(جـ) يترتب على إعادة تقويم بعض الأصول عند إنفصال شريك ضرورة زيادة رأس مال كل الشركاء الباقيين .

(د) عادة ما تمثل الشهرة الممنوحة للشريك المنفصل وسيلة من وسائل اغرائه بالانفصال ومن ثم وجب عدم إثباتها فى الدفاتر .

(هـ) عندما يقرر أحد الشركاء الأنفصال عن الشركة فأن حقوقه يمكن حسابها من واقع أرصدة حساباته المختلفة فى دفاتر الشركة فى تاريخ الانفصال .

٣ ـ برر خطأ أو صواب كل إجابة من الاجابات المعطاه لكل حالة من الحالات التالية بالمبررات العلمية الكافية .

الحالة ١ :

إذا أنفصل ابراهيم من شركة التضامن بينه وبين إسماعيل وسعد الدين مقابل الحصول على ٦٠٠٠٠ جنيه فى الوقت الذى بلغت فيه أرصدة حقوق الشركاء الثلاثة على التوالى ٥٠٠٠٠ ، ٧٠٠٠٠ ، ٨٠٠٠٠ جنيه لكل من ابراهيم واسماعيل وسعد الدين على التوالى ، وحيث كانت الأرباح والخسائر توزع بينهم بالتساوى فهذا يعنى .

(أ) حصول ابراهيم على علاوة إنفصال بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه تمثل تخفيضا لحقوق كل من اسماعيل وسعد الدين بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه لكل تشجيعا لانفصاله.

(ب) وجود شهرة محل تبلغ قيمتها ٣٠٠٠٠ جنيه يبلغ نصيب ابراهيم منها ١٠٠٠٠ جنيه .

(جـ) يمكن للشريكان الباقيان إثبات شهرة المحل بالكامل أو بمجرد نصيب ابراهيم .

(د) أسباب أخرى بخلاف ما تقدم

(هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شىء مما تقدم .

الحالة ٢ :

إذا ترتب فى الحالة السابقة إثبات شهرة محل بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه ليتم إستنفادها على مدار خمس سنوات ، وإذا ظلت نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكان الباقيان على ما كانت عليه قبل الانفصال . فسوف يترتب على ذلك .

(أ) حصول كل من إسماعيل وسعد الدين على ١٠٠٠٠ زيادة فى حقوقه عند إثبات الشهرة وتحمل كل منهما بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه لإستنفادها .

(ب) تكون النتيجة بعد استنفاد الشهرة كما لو كان ابراهيم قد منح علاوة إنفصال .

(جـ) يجب أن تكون الشهرة من حق الشريكان الباقيان ومن ثم لا يجب أن يتم إثبات ما يزيد عن ٢٠٠٠٠ جنيه حتى لا يضار الشريكان لحساب الشريك المنفصل ابراهيم.

(د) بعض ما تقدم.

(هـ) شئ بخلاف ما تقدم .

الحـالة ٣ :

عندما أراد أسعد الإنفصال عن أمجد وأيمن فى شركة التضامن بينهما حيث كانت الأرباح والخسائر توزع بينهم بنسبة ١ :٢: ١ تنازل من حقوقه الدفترية البالغ مقدارها ٧٥٠٠٠ جنيه عن ١٥٠٠٠ جنيه وأنفصل مقابل حصوله على مبلغ ٦٠٠٠٠ نقداً وهذا يعنى .

(أ) أن القيمة الدفترية لصافى الأصول تزيد عن قيمتها السوقية العادلة فى تاريخ الإنفصال بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه .

(ب) لحاجة أسعد الملحة للحصول على نقدية فقد وافق أن يحصل الشريكان الباقيان على علاوة قدرها ١٥٠٠٠ جنيه توزع بينهم بنسبة ٢ : ١ .

(جـ) كان من الممكن إثبات شهرة محل بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه ليحصل أسعد على حقوقه كاملة .

(د) كل ما تقدم .

(هـ) بعض ما تقدم .

(و) شئ بخلاف ما تقدم .

الحـالة ٤ :

بلغت حقوق الشريك سعيد المتوفى فى شركة التضامن بينه وبين عبده وعبد الرحيم بعد تسويتها بجميع مستحقاته الدفترية مبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه وقد توفى الشريك فى منتصف العام كما وجد أن إعادة تقييم الأصول سوف يترتب عليها أرباح إعادة تقييم ، وكانت الأرباح توزع بين الشركاء الثلاثة بالتساوى ، وهذا يعنى .

(أ) ضروره حصول ورثة المتوفى على مبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه مضافاً اليها ثلث أرباح إعادة التقييم عند الوفاة .

(ب) خوفاً من أن نتيجة عمليات العام قد تؤدى الى خسائر فيكتفى بسداد مبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه حتى يتم حساب نصيب المتوفى فى نصف أرباح أو خسائر العام ويسدد الباقى.

(جـ) مالم ينص العقد على خلاف ذلك فإنه يلزم تسوية الحسابات وتحديد نصيب الفترة حتى تاريخ الوفاة من أرباح أو خسائر وتسوية حقوق المتوفى بنصيبة منها قبل سدادها للورثة .

(د) كل ما تقدم .

(هـ) بعض ما تقدم .

(و) لا شئ مما تقدم .

الحـالة ٥ :

كان عبد البصير وعبدالناصر شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى . وأراد عبد البصير الإنفصال عن الشركة ببيع حصته لعبد الناصر بمبلغ يقل عن قيمتها السوقية العادلة بمقدار ٢٠٠٠٠ جنيه ووافق عبد الناصر على ذلك وسدد ما تبقى من حقوق عبد البصير من أمواله الخاصة . ويترتب على ذلك .

(أ) زوال شركة التضامن وتحولها لمنشأة فردية الأمر الذى يستدعى إعلام الغير .

(ب) وكأن عبد الناصر قد حصل على علاوة إنفصال تمثل زيادة حقيقية فى رأس ماله لم يقم بسدادها تبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه .

(جـ) لابد وأن يبحث عبد الناصر عن شريك جديد يحل محل عبد البصير ويقوم بشراء حصته طبقاً للإتفاق حتى تستمر الشركة بين شريكين متضامنين .

(د) بعض ما تقدم

(هـ) شئ بخلاف ما تقدم .

ثانيـــاً التمـــارين :

التمــرين الأول :

كـان محـمـد وماهر وفخرى شركـاء فى شركة تضامن يقتسمـون الأرباح والخسائر بنسبة ١ :٢ :٣ وكان رأس مال كل منهم ٢٦٦٠٠ جنيه ، ٤٢٦٠٠ جنيه ، ٦٩٢٠٠ جنيه على التوالى وقد أراد فخرى الانفصال عن الشركة على أن يستمر الشريكان الباقيان فى الشركة وقد أتفق الشركاء على دفع مبلغ ٨٠٠٠٠ لفخرى مقابل حقوقه فى الشركة على أن تسجل شهرة المحل بقيمتها الكلية كما يتضمنها الاتفاق مع فخرى . وقد استمر محمد وماهر فى الشركة لمدة سنتين بعد انفصال فخرى يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ١ : ٢ حيث بلغت الأرباح الصافية عن السنتين مبلغ ٦٧٥٠٠ جنيه ، وقد بلغت مسحوبات محمد خلال هذه الفترة (السنتين) مبلغ ١٦٨٠٠ جنيه كما بلغت مسحوبات ماهر ٢٨٠٠٠ جنيه ، وبعد مضى هاتين السنتين اتفق محمد وماهر على تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر الى ٢ :٣ بحيث تصبح أكثر عدالة ، وفى السنة الثالثة بعد انسحاب فخرى حققت الشركة أرباحاً قدرها ٤٣٣٠٠ جنيه وسحب محمد مبلغ ٨٤٠٠ جنيه وماهر ١٤٤٠٠ جنيه كا قرر الشريكان فى نهاية السنة الثالثة استنفاد شهرة المحل بالكامل حيث لم يستنفد منها شيء منذ انسحاب فخرى .

المطلوب :

(أ) اعداد قائة توضح التغيرات فى حقوق كل من الشريكين محمد وماهر فى الشركة منذ تاريخ انسحاب فخرى حتى نهاية السنة الثالثة ، بفرض أن الشريكان لم يقوما بتعديل رصيد حقوقهما فى الشركة عند الاتفاق على تغير نسب الأرباح والخسائر بينهما .

(ب) بفرض أن الشهرة التى يتم تسجيلها فى تاريخ انسحاب فخرى تقتصر على نصيبة فيها ، فما أثر ذلك على حقوق كل من محمد وماهر بالمقارنة بما لو تم تسجيل الشهرة بكامل قيمتها وذلك عندما قرر الشريكان استنفاد الشهرة بالكامل .

(جـ) ماهى التسوية التى تراها عادلة لحقوق كل من الشريكين عند تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر فى كل من الحالتين السابقتين . قم بإجراء قيود اليومية اللازمة لهذه التسوية فى كل من الحالتين .

التمـرين الثانى :

سامى ومجدى وحسام شركاء فى شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى وفى ١٩٩١/١٢/٣١ حيث بلغ رأس مال حسام ٤٢٠٠٠ جنيه ، ومسحوبات حسام ٨٠٠٠ جنيه ، وقبل توزيع الأرباح والخسائر عن العام قرر حسام أن ينفصل عن الشركة وقرر الشريكان الباقيان استمرار الشركة فيما بينهما وقد بلغ رصيد الأرباح والخسائر فى ذلك التاريخ ٣٣٠٠٠ جنيه أرباح .

المطلوب :

اجراء ما يلزم من قيود يومية لتسوية حقوق الشريك المنفصل واثبات انفصال فى كل من الحالات التالية ، وتصوير حسابات رأس مال الشريكان الباقيان فى كل من الحالات ٢, ٤, ٥, ٦, ٨

١ - إنفصال حسام بمبلغ ٤٥٠٠٠ جنيه سددت نقداً من خزينة الشركة .

٢ - إنفصال حسام بمبلغ ٥٣٠٠٠ جنيه سدد منها مبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه والباقى بكمبيالة مسحوبة على الشركة تستحق السداد خلال ستة أشهر وبدون إثبات شهرة المحل .

٣ - كالحالة السابقة مع إثبات الشهرة جزئياً بتصيب حسام فيها .

٤ - كالحالة السابقة مع إثبات الشهرة بكامل قيمتها التى تضمنها اتفاق انفصال حسام .

٥ - إنفصال حسام بمبلغ ٥٥٠٠٠ جنيه سدد منها نقداً ٢٥٠٠٠ جنيه من خزينة الشركة ويسدد الباقى بكمبيالتين متساويتين فى القيمة مسحوبة على كل من

الشريكين بصفة شخصية ، على أن يتم إثبات الشهرة بمقدار نصيب حسام فيها ويتم تعديل نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين سامى ومجدى بعد إنفصال حسام إلى ٦٠٪ للأول ٤٠٪ للثانى ، مع تسوية حقوق كل من الشريكين على هذا الأساس لما قد يترتب على استنفاد الشهرة فيما بعد .

٦ – كالحالة السابقة تماماً مع إثبات الشهرة بالكامل .

٧ – كالحالة الخامسة مع عدم إثبات أى شهرة فى الدفاتر .

٨ – انفصال حسام بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه سددت نقداً من خزينة الشركة .

التمـرين الثالث :

كمال وعلى شريكان فى شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣:٢ وقد قرر كمال الانفصال عن الشركة وقرر على شراء حقوقه فيها لتصبح منشأة فردية، حيث تم إعلام الدائنين بذلك وقبلو به . وقد أتفق الشريكان على أعادة تقويم الأصول الثابته وتقدير شهرة المحل وإثباتها دفترياً بنصيب كمال فيها ، وقد بلغت القيمة السوقية العادلة للأصول الثابته فى تاريخ الإنفصال ١٨٠٠٠٠ جنيه فى الوقت الذى بلغت صافى تكلفتها الدفترية ١٤٠٠٠٠ جنيه ، كما قدرت شهرت المحل بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه ، ولما كان رأس المال العامل للشركة فى تاريخ إنفصال كمال يبلغ ١٤٠٠٠٠ جنيه فقد إتفق الشريكان على أن يحصل كمال على ثلث حقوقه نقداً ، وعلى أوراق مالية كانت تحتفظ بها الشركة تبلغ قيمتها السوقية التى تتساوى مع قيمتها الدفترية فى تاريخ الانفصال ٢٤٠٠٠ ، ويحصل على كمبيالة تستحق بعد سته أشهر بباقى مستحقاته . وقد أظهرت الميزانية العمومية التى تم إعدادها لمنشأة على بعد إنفصال كمال مباشرة الأرصدة التالية : أصول متداولة ١٠٦٠٠٠ جنيه ، أصول أخرى ٦٠٠٠ جنيه ، أصول ثابته ١٦٤٠٠٠ حنيه شهره محل ١٨٠٠٠ جنيه رأس مال على ١٠٠٠٠٠ جنيه ، إلتزامات ١٩٤٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

إعداد الميزانية العمومية قبل إنفصال كمال وبعد اجراء التسويات اللازمة لحقوقه فى الشركة طبقا لشروط الإنفصال الموضحة بعالية .

التمرين الرابع :

سعيد البغل وحموده القفل وعبده الهلاب وعبد الحميد الجحش شركاء فى شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى بعد حساب فائدة على رأس المال بمعدل ١٠ ٪ سنوياً على رصيد رأس المال بعد خصم المسحوبات فى نهاية العام . وينص عقد الشركة على استمرار الشركة بين الشركاء الباقين فى حالة موت أحد الشركاء ، على أن تتحدد حقوق المتوفى التى تؤول الى ورثته كالآتى :

١ ـ فائدة رصيد رأس المال منذ بداية السنة المالية حتى تاريخ الوفاة وبعد خصم المسحوبات بمعدل ١٠ ٪ سنوياً .

٢ ـ حصة من الأرباح تعادل متوسط ما حصل عليه خلال السنوات الثلاث السابقة للوفاة منسوبة الى المدة المنقضية من السنة المالية حتى تاريخ الوفاة الى السنة المالية .

٣ ـ رصيد رأس المال فى تاريخ الوفاة بعد خصم رصيد المسحوبات .

٤ ـ تسدد هذه الحقوق للورثة فى ١/٣١ من السنة المالية التالية للسنة التى حدثت فيها الوفاة مع حساب فائدة بمعدل ٦ ٪ عليها منذ تاريخ الوفاة حتى تاريخ السداد.

٥ ـ يقتسم الشركاء الباقين الأرباح المتبقية (أو الخسائر) عن سنة الوفاة بالتساوى فيما بينهم بعد حساب فائدةعلى رأس المال طبقا لشروط العقد.

وفى ١٩٩١/٦/٣٠ توفى عبده عبد الهلاب وقد بلغ مجموع الأرباح المحققة عن السنوات الثلاث السابقة على تاريخ الوفاة ٤٣٩٢٠ جنيه . هذا ولم يقم أى من الشركاء منذ تكوين الشركة باجراء أى إضافة الى رأسماله كما قام كل من الشركاء بسحب ما يعادل حصته فى الأرباح سنوياً . وفى ١٩٩١/١٢/٣١ أظهر ميزان مراجعة الشركة الأرصدة التالية : رأس مال البغل ٢٤٠٠٠ ، رأس مال القفل ٢٢٠٠٠ جنيه،

رأس مال الهلاب ٢٠٠٠٠ جنيه ،رأس مال الجحش ١٨٠٠٠ جنيه ، مسحوبات البغل ٢٤٠٠ جنيه ، مسحوبات القفل ٢٤٠٠ ، مسحوبات الهلاب ١٠٠٠ جنيه ، مسحوبات الجحش ٢٤٠٠ جنيه ، مخزون ١٩٩١/١/١ ٢٠٠٠٠ جنيه ،خصم مكتسب ٤٠٠٠ جنيه نقدية ٢٨٠٠٠ جنيه ، مبيعات ٤٢٢٠٠٠ جنيه ، ديون معدومة ٣٢٠٠ جنيه أوراق قبض ٢٠٠٠ جنيه مصروفات عمومية ٢٣٠٠ جنيه اهلاك ٣٢٥ جنيه ، مدينون ٦٤٠٠٠ جنيه مخصص ديون ٤٦٢٥ مصاريف انتقال ٢٠٠٠ جنيه ضرائب ٢٠٠ جنيه إيجار مباني ٤٠٠ جنيه (ادارة) أراضي ٢٠٠٠ جنيه ، مباني ١٢٠٠٠ جنيه ، آلات ٣٠٠٠ جنيه (ادارة) أراضي ٢٠٠٠ جنيه أجور ومرتبات العاملين ٥٠٠٠٠ مشتريات ٣٥٥٠٠٠ مباني ١٢٠٠٠ جنيه ، مخصص اهلاك آلات ومباني ٤٠٠٠ جنيه ، أثاث وتركيبات ٥٠٠ جنيه دائنون ٣٦٠٠٠ جنيه ، مصروفات أخرى متنوعة ١٥٠٠ .

المطلوب :

١ – اذا علمت أن مخزون آخر الفترة بلغ ٢٥٠٠٠ جنيه ، قم بتصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية للشركة في ١٩٩١/١٢/٣١ .

٢ – قم باجراء قيود اليومية اللازمة لتحديد حقوق الشريك المتوفى ، ثم قم بتصوير حسابات الشركاء الأربعة كما تظهر في ١٢/٣١/بعد توزيع أرباح العام .

٣ – قم باجراء القيود اللازمة لاثبات سداد حقوق المتوفى لورثته في ١٩٩٢/١/٣١ تم ثم بتصوير حسابات رأس مال الشركاء الباقين في ذلك التاريخ .

الفصـــل الســـادس

فى شركات التضامن والتوصية البسيطة

تغير الشركاء - الإنضمام والإنفصال معاً

١ - مقدمـــة :

عالجنا فى الفصلين السابقين كل من حالات الإنضمام وحالات الإنفصال بصفة مستقلة . غير أنه فى كثير من الأحيان نجد إنفصال أحد الشركاء مصحوباً بإنضمام شريك جديد لعدد من الأسباب أهمها : أن تكون الشركة مكونة من شريكين فإذا إنفصل أحدهما وكان ذلك فى مقدور الشريك الباقى تحولت إلى منشأة فردية ، وحتى تظل شركة أشخاص فيلزم إنضمام شريك بديل عن الشريك الذى يرغب فى الإنفصال . أو يرغب أحد الشركاء فى الإنفصال ويوافق الشركاء على ذلك فى الوقت الذى لا يكون لدى الشركة أو الشركاء الباقين النقدية الكافية للوفاء بحقوق الشريك المنفصل ، الأمر الذى قد يؤدى إلى ضرورة أنضمام شريك جديد برأس مال نقدى يمكنهم من ذلك ، أو قد يتفق أحد الشركاء مع شخص آخر أن يحل محله فى الشركة لأى سبب من الأسباب ، ويوافق الشركاء الباقين ، وغير ذلك من الأسباب . وفى كل الأحوال تعتبر الشركة القديمة فى حكم المنقضية وتعتبر الشركة الجديدة كما لو كانت فى طور التكوين . وسوف نتناول نماذج من هذه الحالات بقليل من التفصيل فى البنود التالية .

٢ - إنضمام شريك ليحل محل شريك تفادياً لتحول الشركة إلى منشأة فرديـــة :

يعتبر إنفصال شريك من شركة تتكون من شخصين دون دخول شريك بديل ، بمثابة إجتماع للحصص فى يد شخص واحد ومن ثم تنقضى الشركة بطرق الإنقضاء

العامه ويقوم مقامها منشأة فردية يمتلكها الشريك المتبقى . أما إذا حل شريك محل شريك فى شركة تتكون من شخصين فتعتبر الشركة القديمة فى حكم المنحلة ويقوم مقامها شركة جديدة . ويترتب على ذلك طبعاً ضرورة كتابة عقد للشركة الجديدة وتغيير أسمها وتحديد مدتها وشهر ملخص العقد وما إلى ذلك من الإجراءات السابق توضيحها . وفى كل الأحوال فأن حسابات الشركة القديمة يمكن دائماً تسويتها وتعديلها لتتوافق مع واقع الشركة الجديدة .

ويلزم فى كل الأحوال تحديد حقوق الشريك المنفصل أولاً حتى يمكن تحديد مقدار الحصة التى يشارك بها الشريك الجديد فى الشركة دون أن يغبن أحد .

ولنفرض مثلاً أن أحمد ومحمد كان شريكان فى شركة تضامن حتى ٣١/ ١٢/ ٩١ ، ورغب أحمد فى الإنفصال عن الشركة وكان لدى محمود استعداد ليحل محله وقبل محمد ذلك . وقد ظهرت ميزانية الشركة فى ١٩٩١/١٢/٣١ على الوجه التالى (الموضح فى الصفحة التالية) وقد تبين أن القيمة الدفترية للأصول المختلفة تقل عن قيمتها السوقية العادلة بمبلغ ١٨٠٠٠ جنيه ، كما أن معدلات ربحية الشركة توحى بوجود شهرة محل غير مثبته فى الدفاتر قدرت قيمتها بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه ، وقد كان أحمد ومحمد يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوى ووافق محمود على إقتسام الأرباح والخسائر بالتساوى مع محمد بعد الإنضمام .

شركة التضامن أحمد ومحمد

الميزانية العمومية فى ٣١ / ١٢ / ٩١

الأصول			الخصوم		
مبانى	٨٠٠٠٠		**حقوق الشركاء**		
– مخصص إهلاك	٤٠٠٠٠		**حقوق أحمد**		
		٤٠٠٠٠	رأس مال أحمد	٨٠٠٠٠	
آلات ومعدات	١٢٠٠٠٠		جارى أحمد	٨٠٠٠	
– مخصص إهلاك	٧٠٠٠٠		**حقوق محمد**		٨٨٠٠٠
		٥٠٠٠٠	رأس مال محمد	١٠٠٠٠٠	
مخزون		١٠٥٠٠٠	جارى محمد	١٥٠٠٠	
عملاء	٤٥٠٠٠				١١٥٠٠٠
–مخصص ديون مشكوك فيها	٥٠٠٠		إحتياطى عام		٤٧٠٠٠
		٤٠٠٠٠	مجموع حقوق الشريكين		٢٥٠٠٠٠
أوراق قبض		٣٠٠٠٠	موردون دائنون		٥٠٠٠٠
نقدية		٣٥٠٠٠			
مجموع الأصول		٣٠٠٠٠٠	مجموع الخصوم		٣٠٠٠٠٠

وقد إتفق محمد ومحمود على ضرورة إعادة تقييم الأصول لقيمتها السوقية العادلة بزيادة قيمة المخزون بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه وتخفيض مخصص إهلاك المبانى بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه كما تقرر أيضاً إثبات شهرة المحل على أن تستنفد على مدار خمس سنوات ، على أن يمنح الشريك محمود علاوة رأس مال بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه مقابل سداد حصته بما يعادل حقوق أحمد بكامل مقدارها نقداً . ويترتب على ذلك ضرورة إثبات القيود التالية .

			توزيع الإحتياطى العام على أحمد ومحمد
٤٧٠٠٠			من حـ/ الإحتياطى العام
			إلى مذكورين
		٢٣٥٠٠	حـ/ رأس مال أحمد
		٢٣٥٠٠	حـ/ رأس مال محمد
			اعادة تقييم المخزون والمبانى :
			من مذكورين
١٠٠٠٠			حـ/ المخـــزون
٨٠٠٠			حـ/ مخصص إهلاك المبانى
			إلى مذكورين
		٩٠٠٠	حـ/ رأس مال أحمد
		٩٠٠٠	حـ/ رأس مال محمد
			إثبات شهرة المحل
٣٠٠٠٠			من حـ/ شهرة المحل
			إلى مذكورين
		١٥٠٠٠	حـ/ رأس مال أحمد
		١٥٠٠٠	حـ/ رأس مال محمد

وبذلك تصبح جملة حقوق الشريكين أحمد ومحمد قبل إنفصال أحمد كالتالى :

	أحمد	محمد
رصيد حقوق الشريكين كما بالميزانية	٨٨٠٠٠	١١٥٠٠٠
الأحتياطى العام مناصفة	٢٣٥٠٠	٢٣٥٠٠
أرباح إعادة التقييم مناصفة	٩٠٠٠	٩٠٠٠
شهرة المحل مناصفة	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠
جملة حقوق كل من الشريكين	١٣٥٥٠٠	١٦٢٥٠٠

ويتم إقفال حساب رأس مال أحمد بعد ترحيل القيود السابقة وكذلك حسابه الجارى فى حساب حقوق أحمد وبالتالى يصبح من حق أحمد الحصول على مبلغ ١٣٥٥٠٠ جنيه عند إنفصاله . وقد إتفق محمود مع محمد على سداد هذا المبلغ على أن يحصل على علاوة رأس مال من محمد بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه . ويترتب على ذلك .

		الوفاء بحقوق أحمد :
١٣٥٥٠٠		من حـ/ حقوق أحمد
	١٣٥٠٠	إلى حـ/رأس مال محمود
		وبذلك يصبح أحمد غير شريك فى الشركة
		ويحل محلة محمود فى الشركة الجديدة
		علاوة رأس المال لمحمود
١٠٠٠٠		من حـ/ رأس مال محمد
	١٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال محمود

وتصبح جملة حقوق محمد بعد ذلك كما ستظهر بميزانية الشركة الجديدة مبلغ ١٥٢٥٠٠ جنيه مقابل جملة حقوق محمود التى ستظهر بميزانية الشركة الجديدة أيضاً مبلغ ١٤٥٥٠٠ جنيه وعليك بأعداد ميزانية الشركة الجديدة محمد ومحمود فى ١/ ١/ ٩٢ .

٣ - إنفصال شريك بأقل من حقوقه وإنضمام شريك بديل بعلاوة رأس مال :

قد يقع أحد الشركاء فى ضائقة مالية تضطره لطلب الإنفصال عن الشركة بما يقل عن حقوقه فيها ، وقد يرى الشركاء أن هذه تعتبر فرصة سانحة لضم شريك كانوا يرغبون فى ضمه لما يتمتع به من شهرة تجارية خسنه يمكن أن تؤدى إلى زيادة حجم أعمال الشركة ومن ثم أرباحها . فيشجعونه على الإنضمام بمنحه علاوة رأس مال .

ولنفرض مثلاً أن برهام وزعلان وغضبان كانوا شركاء فى شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ١ : ٢ : ١ . وفى الوقت الذى بلغت فيه حقوق

كل من الشركاء الثلاثة على التوالى مبلغ ٦٠٠٠٠ جنيها ، و ٨٠٠٠٠ جنيهاً ، ٥٠٠٠٠ جنيها ، وكانت القيمة الدفترية لأصول الشركة لا تختلف عن قيمتها السوقية العادلة ، قرر غضبان الانفصال عن الشركة بمبلغ ٤١٠٠٠ جنيهاً يحصل عليها نقداً لضائقة المالية ، وقد أنتهز برهام وزعلان هذه الفرصه بضم الشريك إيمان الذى يتمتع بسمعة تجارية حسنه بحصه فى رأس المال والأرباح تعادل حصة زعلان مقابل سداد مبلغ ٦٢٠٠٠ جنيهاً وعلى أن يحصل على علاوة رأس مال من برهام وزعلان بالقدر الذى يؤدى إلى تساوى رأسماله مع رأسمال زعلان .

ويترتب على ما تقدم أن يحصل برهام وزعلان على علاوة من غضبان مقابل إنفصاله تبلغ ٩٠٠٠ جنيهاً توزع بينهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر . ويتم إثباتها بالقيد التالى :

	٩٠٠٠		من حـ/ رأس مال غضبان
			إلى مذكورين :
		٣٠٠٠	حـ/ رأس مال برهام
		٦٠٠٠	حـ/ رأس مال زعلان

ويترتب على ذلك أن تصبح حقوق غضبان مبلغ ٤١٠٠٠ جنيه ، فإذا سددت إليه نقداً بجعل حساب رأس ماله مديناً وحساب النقدية دائناً يكون قد إنفصل عن الشركة وتصبح الشركة القديمة فى حكم المنقضية . وعند إنضمام إيمان طبقاً للشروط عالية يكون قيد إنضمامه كالتالى :

			من مذكورين :
	٦٢٠٠٠		حـ/ النقدية
	٨٠٠٠		حـ/ رأس مال برهام
	١٦٠٠٠		حـ/ رأس مال زعلان
		٨٦٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال إيمان
			إثبات إنضمام إيمان للشركة بعلاوة رأس مال حملت لكل من برهام وزعلان بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهما

وحيث لم يترتب على التغير فى الشركاء إثبات أى شهرة وإنحصر الأمر فى تبادل علاوات رأس المال من المنفصل إلى الباقين ومن الباقين للمنضم فإن إختلاف نسبة المنضم فى رأس المال عن نسبته فى توزيع الأرباح والخسائر لن تؤدى إلى مشاكل فيما بعد للشركة الجديدة . خاصة أن القيمة الدفترية للأصول كانت لا تختلف عن قيمتها السوقية العادلة وقت التغيير .

٤.- إنفصال شريك بعلاوة إنفصال وإنضمام شريك بعلاوة إنضمام :

قد يرغب الشركاء فى تشجيع أحدهم على الإنفصال لأى سبب من الأسباب كسوء سمعته التجارية مثلاً . ويترتب على ذلك منحه علاوة إنفصال تؤدى إلى أن تفوق قيمة ما يحصل عليه مقابل الإنفصال قيمة حقوقه فى الشركة مقومة بقيمتها السوقية العادلة . وفى ذات الوقت قد يرغب الشركاء فى ضم شريك جديد لتوفير إمكانيات إنفصال الشريك المرغوب إنفصاله . ولترغيب الشريك الجديد فى ذلك قد يمنح هو الآخر علاوة إنضمام .

فإذا كان عبده وعباس وعنتر شركاء فى شركة تضامن مثلاً حيث بلغت حقوق كل منهم فى الشركة مقومة بقيمتها السوقية العادلة ٦٠٠٠٠ جنيه ، ٧٠٠٠٠ جنيه و ٨٠٠٠٠ جنيه على التوالى ورغب كل من عباس وعنتر فى إنفصال عبده مقابل منحه علاوة إنفصال تبلغ ٦٠٠٠ جنيه توزع بينهما بالتساوى ، وتوفيراً للنقدية الكافية لسداد حقوق المنفصل وتوفير إمكانية زيادة حجم أعمال الشركة فقد قرر الشريكان ضم راغب للشركة برأس مال قدره ١٠٠٠٠٠ جنيه مقابل سداد ٩٠٠٠٠ جنيه نقداً . وفى ظل هذه الظروف تكون القيود الدفترية المؤدية إلى إنهاء الشركة القديمة وقيام الشركة الجديدة كالآتى :

		من مذكورين :
٣٠٠٠		حـ/ رأس مال عباس
٣٠٠٠		حـ/ رأس مال عنتر
	٦٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال عبده
٦٦٠٠٠		من حـ/ رأس مال عبده
	٦٦٠٠٠	إلى حـ/ النقدية
		إنفصال عبده وإنتهاء الشركة القديمة
		من مذكورين :
٩٠٠٠٠		حـ/ النقدية
٥٠٠٠		حـ/ رأس مال عباس
٥٠٠٠		حـ/ رأس مال عنتر
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال راغب
		إثبات إنضمام راغب وتكوين الشركة الجديدة .

وحيث لم يترتب على التغيير ظهور شهرة محل وإقتصر الأمر على علاوات رأس المال فإنه لن يترتب على إختلاف الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء للشركة الجديدة عما كان علية بين الشركاء فى الشركة القديمة أى مشاكل وخاصة إذا كانت الأصول المنتقلة للشركة الجديدة مقومة بقيمتها السوقية العادلة .

٥ - الشهرة للشريك المنفصل والعلاوة للشريك المنضم :

قد يرغب الشركاء فى إنفصال شريك معين لسبب من الأسباب التى قد تكون متعلقة بالإعتبار الشخصى على أن يتم ضم شريك آخر بدلاً منه ذا علاقات أفضل وسمعة تجارية أحسن . وقد يتفق الشركاء على ترغيب الشريك المرغوب إنفصاله فى الإنفصال بمنحه شهرة محل كما قد يتفقوا على ترغيب الشريك الجديد فى

الإنضمام بمنحه علاوة رأس مال .

ولتفرض مثلاً أن كل من مصطفى ويوسف وعبد الغنى شركاء فى شركة تضامن ، وقد رغب يوسف وعبد الغنى تشجيع مصطفى على الإنفصال من الشركة ليحل محله الشريك إسماعيل . وقد بلغت حقوق كل من مصطفى ويوسف وعبد الغنى على التوالى قبل الإنفصال ٧٥٠٠٠ جنيه ، ٧٥٠٠٠ جنيه ، ٨٠٠٠٠ جنيه على التوالى حيث كانوا يقتسمون الأرباح والخسائر وبالتساوى فيما بينهم . وقد كانت أصول الشركة العينية مقومة بقيمتها السوقية العادلة . وقد أتفق الشركاء الثلاثة على إنفصال مصطفى مقابل حصوله على شهرة محل تعادل ١٥٠٠٠ جنيه . كما إتفق يوسف وعبد الغنى مع إسماعيل على الإنضمام للشركة بواقع الثلث فى رأس المال والأرباح بعد إثبات الشهرة بكامل قيمتها مقابل مبلغ ٨٢٠٠٠ جنيه . وقد أنفصل مصطفى فعلاً وحصل على حقوقه وإنضم إسماعيل للشركة الجديدة وفى هذه الحالة تكون القيود كالآتى :

(١) إثبات الشهرة كما يتضمنها الإتفاق مع مصطفى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم .

٤٥٠٠٠		من حـ/ شهرة المحل
		إلى مذكورين :
	١٥٠٠٠	حـ/ رأس مال مصطفى
	١٥٠٠٠	حـ/ رأس مال يوسف
	١٥٠٠٠	حـ/ رأس مال عبد الغنى

(٢) إستبعاد رأس مال مصطفى من حقوق الملكية تمهيداً لسداده

٩٠٠٠٠		من حـ/ رأس مال مصطفى
	٩٠٠٠٠	إلى حـ/ حقوق المنفصل المستحقة (إلتزامات)

(٣) إنضمام الشريك الجديد إسماعيل لتكوين شركة جديدة .

تبلغ جملة رؤوس الأموال في الشركة الجديدة بعد إثبات الشهرة وإنفصال المنفصل ما يلى :

رأس مال يوسف ٧٥٠٠٠ + ١٥٠٠٠ = ٩٠٠٠٠ جنيه

رأس مال عبد الغنى ٨٠٠٠٠ + ١٥٠٠٠ = ٩٥٠٠٠ جنيه

المبلغ الذى دفعه إسماعيل مقابل الثلث = ٨٢٠٠٠ جنيه

جملة رأس المال ٢٦٧٠٠٠

مقدار الثلث الذى وعدبه إسماعيل = ٢٦٧٠٠٠ ÷ ٣ = ٨٩٠٠٠ جنيه

علاوة رأس المال اللازمة لتعليه ما سدده إسماعيل ليعادل ثلث رأس المال ٧٠٠٠ جنيه وتوزع بين الشريكين يوسف وعبد الغنى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهما .

		من مذكورين :
٨٢٠٠٠		حـ/ النقدية
٣٥٠٠		حـ/ رأس مال يوسف
٣٥٠٠		حـ/ رأس مال عبد الغنى
	٨٩٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال إسماعيل
		إثبات إنضمام اسماعيل للشركة الجديدة بواقع الثلث فى رأس المال والأرباح .

وتنخفض رؤوس أموال الشركاء الثلاثة فى الشركة الجديدة كل بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه عند إستنفاد الشهرة لتصبح ٧١٥٠٠ جنيه ، ٧٦٥٠٠ ، ٧٤٠٠٠ جنيه لكل من يوسف وعبد الغنى ، إسماعيل على التوالى ، ولكن إسماعيل مازال يحتفظ بثلث رأس المال وقد إنخفض رأس مال كل من يوسف وعبد الغنى بمقدار العلاوة الممنوحة لإسماعيل عما كان عليه كل قبل إثبات الشهرة . هذا ويتم سداد حقوق المنفصل المستحقة بجعلها مدينة وحساب النقدية دائناً .

٦ - الشهرة للباقين من المنفصل والعلاوة للباقين من المنضم :

قد يرغب أحد الشركاء فى الإنفصال عن الشركة لظروف تخصه علما بأن الشركة تحقق معدلات ربحية مرتفعه عن مثيلاتها بما يوحى بوجود شهرة محل غير مثبته فى الدفاتر . ولكنه يرغب نتيجة لظروفه أن يحصل على حقوقة فى الشركة كما تظهرها الدفاتر بعد تقييم الأصول العينية بقيمتها السوقية العادلة ويتنازل عن نصيبه فى الشهرة للشركاء الباقين . وفى ظل هذه الظروف قد يرغب شريك جديد فى الإنضمام للشركة ليحل محل الشريك المنفصل ويكون مستعداً لدفع قيمة نصيبه فى الشهرة غير الظاهرة سواء تم أثباتها أو لم يتم إثباتها . وحيث أن الشريك المنفصل يرغب فى الحصول على حقوقه فى الشركة بقيمتها السوقية العادلة عدا نصيبة فى الشهرة التى تنازل عنها للشركاء الباقين فيكون الوضع المفضل فى هذه الحالة هى إثبات الشهرة بنصيب المنفصل لحساب الباقين وضم الشريك الجديد بعلاوة إنضمام للقدامى .

فإذا أفترضنا مثلا أن حقوق ممدوح وعبد اللطيف ونسيم فى شركة التضامن بينهم قد بلغت ٤٠٠٠٠ جنيه ، ٦٠٠٠٠ جنيه ، ٥٠٠٠٠ جنيه على التوالى بعد تقييم الأصول لقيمتها السوقية العادلة ، ودون إثبات الشهرة التى قدرت قيمتها ٣٠٠٠٠ جنيه . وقد رغب عبد اللطيف فى الإنفصال بحقوقه مقابل تنازلة عن نصيبه فى الشهرة ، لكل من ممدوح ونسيم ليقتسماها بالتساوى ، فى ذات الوقت تقدم أمين للإنضمام للشركة بمبلغ ٦٢٠٠٠ جنيه ليكون له الثلث فى رأس المال والأرباح . ويمكن إثبات إنفصال عبد اللطيف فى هذه الحالة وإثبات نصيبة فى الشهرة لممدوح ونسيم لتنقضى الشركة بين ثلاثتهما ، ويتم ضم أمين بعلاوة رأس مال لممدوح ونسيم أيضاً لتقوم الشركة الجديدة بينهم . ذلك كالآتى :

		من مذكورين :
٦٠٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد اللطيف
١٠٠٠٠		حـ/ شهرة المحل
		إلى مذكورين
	٥٠٠٠	حـ/ رأس مال ممدوح
	٥٠٠٠	حـ/ رأس مال نسيم
	٦٠٠٠٠	حـ/ حقوق الشريك المنفصل (التزامات)
		إثبات إنفصال عبد اللطيف وإنقضاء الشركة القديمة
٦٢٠٠٠		من حـ/ النقدية
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠	حـ/ رأس مال ممدوح
	٤٠٠٠	حـ/ رأس مال نسيم
	٥٤٠٠٠	حـ/ رأس مال أمين
		إثبات إنضمام الشريك الجديد وعلاوة رأس المال لممدوح ونسيم وقيام الشركة الجديدة .

ويتم سداد عبد اللطيف بجعل حساب حقوق الشريك المنفصل مديناً وحساب النقدية دائناً .

أسئلــة وتماريــن الفصــل الســادس

أولاً : الأسئلـــة .

١ – ما هى أهم الدوافع التى تؤدى إلى إنفصال شريك وإنضمام آخر فى ذات الوقت .

٢ – متى يمنح الشريك المنفصل علاوة إنفصال ومتى يمنح الشريك المنضم علاوة إنضمام .

٣ – برر خطأ أو صواب كل إجابة من الإجابات المعطاة لكل حالة من الحالات التالية بالمبررات الكافية .

الحالــة : ١ :

إنفصل ميمون عن الشركة بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه حيث بلغت حقوقه ٦٥٠٠٠ جنيه ، وإنضم فى ذات التاريخ مأمون بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه ليحصل على نصيب فى رأس المال قدره ٧٥٠٠٠ جنيه وهذا يعنى .

أ – أن الشركاء الباقين فى الشركة القديمة قد وافقوا على إنفصال ميمون مقابل حصولهم على علاوة رأس مال من المنفصل تبلغ قيمتها ١٥٠٠٠ جنيه توزع بينهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة .

ب – قد تكون الحقوق الدفترية لميمون أكبر من قيمتها السوقية العادلة بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه وبذلك وجب تكوين مخصص لتقويم الأصول = ١٥٠٠٠ × مقلوب نسبة ميمون فى توزيع الأرباح والخسائر . خصماً على حقوقه وحقوق باقي الشركاء القدامى بنسبه توزيع الأرباح والخسائر .

جـ – لا شك فى أن مأمون قد حصل على علاوة رأس مال من الشركاء الباقين من الشركة القديمة فى الشركة الجديدة تخصم من رؤوس أموالهم بنسب توزيع

الأرباح والخسائر التى كانت قائمة بينهم فى الشركة القديمة .

د – كل ما تقدم ، هـ – بعض ما تقدم ، و – شيء بخلاف ما تقدم .

الحـــالة ٢ :

إذا إنضم شريك ليحل محل شريك منفصل تفادياً لتحول الشركة إلى منشأة فردية وحصل الشريك المنضم على علاوة رأس مال رغم إنفصال الشريك المنفصل بالقيمة السوقية العادلة لحقوقه فى الشركة بما فى ذلك نصيبه فى شهرة المحل ، التى توحى بمعدلات ربحية تزيد عن النظائر فى السوق فأن هذا يعنى .

أ – عدم توافر نقدية كافية للوفاء بحقوق الشريك المنفصل بالإضافة إلى تلافى عدم التحول إلى منشأة فردية .

ب – قد يكون للشريك المنضم من الشهرة والسمعة التجارية ما يفوق سمعة وشهرة الشركة المنقضية .

جـ – تعتبر علاوة الإنضمام للشريك المنضم فى هذه الحالة من الشروط المجحفة بالشريك الباقى من الشركة القديمة .

د – كل ما تقدم ، هـ – بعض ما تقدم ، و – شيء بخلاف ما تقدم .

الحالـــة ٣ :

لا يمكن للشريك المنفصل أن ينفصل بعلاوة إنفصال فى الوقت الذى ينضم فيه شريك بديل بعلاوة إنضمام إلا إذا :

أ – كانت رغبة باقى الشركاء فى إنفصال هذا الشريك ملحة بما يؤدى إلى عرض علاوة الإنفصال علية تشجيعاً له على الانفصال .

ب – كان الشريك البديل ذا سمعة تجارية حسنه وينتظر أن يؤدى إنضمامه إلى إرتفاع معدلات ربحية الشركة الجديدة .

جـ – هذه الأمور كلها ترجع للقدرة على المساومة التى يمتلكها كل طرف

من أطراف العملية .

د – كل تقدم ، هـ – بعض ما تقدم ، و – لا شيء مما تقدم .

الحالـــة ٤ :

حصل الشريك المنفصل على شهرة تبلغ ١٥٠٠٠ جنيه تم حسابها كمتوسط نصيبة فى أرباح الثلاث سنوات السابقة على الإنفصال وقد حصل الشريك الذى إنضم بدلاً منه على علاوة إنضمام تبلغ قيمتها ٥٠٠٠ جنيه عندما وافق على الإنضمام مقابل الثلث فى رأس المال والأرباح . وهذا يعنى .

أ – أن الشهرة التي حصل عليها المنفصل هى بمثابة شرط من شروط عقد تكوين الشركة القديمة وليس لها وجود حقيقى وقد تم إثباتها بحصة المنفصل فى الدفاتر .

ب – حتى يتلاقى الشريك المنضم للشركة الجديدة تحمل أعباء استنفاد الشهرة دون الحصول على مقابل يتمثل فى زيادة معدل الربحية فقد أصر على حصوله على علاوة أنضمام بما يعادل ما سوف يتحملة من أعباء نتيجة إستنفاد الشهرة .

جـ – يمكن أن يكون للشركة شهرة محل حقيقية تبلغ قيمتها نصيب المنفصل مضروباً فى مقلوب نسبته فى توزيع الأرباح والخسائر ، وفى هذه الحالة فأن علاوة الإنضمام لابد وأن تكون تشجيعاً للشريك الجديد على الإنضمام لسمعته الحسنه أو للحاجة إلى نقدية أو كلاهما .

د – كل ما تقدم ، هـ – بعض ما تقدم ، و – لا شيء مما تقدم

الحالـــة ٥ :

تنازل محمود عن نصيبه فى الشهرة البالغ قيمته ٩٠٠٠ جنيه للشريكان الباقيان وحصل على باقى حقوقه بالقيمة السوقية العادلة ، كما إنضم عمرو ليحل محل

محمود وسدد ٨٠٠٠ جنه زيادة عن حصته فى رأس المال التى تتساوى مع حصته فى الأرباح والخسائر وهذا يعنى .

أ – حاجة محمود الماسة إلى نقدية دفعته للتنازل عن حصته فى الشهره لتعلى لرأس مال الباقين فى الشركة القديمة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر مع لزومية إثبات نصيب محمود فى الشهرة فى الدفاتر .

ب – كان يمكن للشركاء الباقين إثبات الشهرة لحسابهم بالكامل وفى هذه الحالة يصبح لا داعى للحصول على علاوة إنضمام من الشريك الجديد .

جـ – كانت رغبة عمرو ملحة فى الإنضمام للشركة بدلاً من محمود ليتمتع بمعدلات الربحية المرتفعة ومن ثم سدد المبلغ الزائد عن حصته فى رأس المال ليشجع باقى الشركاء القدامى على قبوله كشريك فى الشركة الجديدة .

د – كل ما تقدم ،، هـ – بعض ما تقدم ، و لا شىء مما تقدم .

ثانيـاً : التمارين :

التمرين الأول :

فيما يلى الميزانية العمومية لشركة التوصية البسيطة أحمد ومحمود وشريكهما فى ٣١ / ١٢ / ––١٩ وذلك فى تاريخ قرار الشريك الموصى أيمن الأنفصال عن الشركة.وفى ذات الوقت الذى قبل فيه إنضمام الشريك محمد شريكاً متضامناً .

شركة التوصية البسيطة أحمد ومحمود وشريكهما

الميزانية العمومية فى ٣١ / ١٢ / -- ١٩

الأصول			الخصوم		
أراضى		٣٠٠٠٠	حقوق الشركاء		
مبانى	٩٠٠٠٠		رأس مال أحمد	٢٠٠٠٠٠	
- مخصص إهلاك	٢٠٠٠٠		جارى أحمد	١٥٠٠٠	
		٧٠٠٠٠			٢١٥٠٠٠
آلات ومعدات	٢٥٠٠٠٠		رأس مال محمود	٢٠٠٠٠٠	
- مخصص إهلاك	١٠٠٠٠٠		جارى محمود	٨٠٠٠	
		١٥٠٠٠٠			٢٠٨٠٠٠
مخزون مستلزمات	٨٠٠٠٠		رأس مال أيمن	١٠٠٠٠٠	
مخزون إنتاج تام	٩٠٠٠٠		جارى أيمن (مدين)	(٥٠٠٠)	
		١٧٠٠٠٠			٩٥٠٠٠
عملاء	٦٥٠٠٠		إحتياطى عام		٤٢٠٠٠
- مخصص ديون مشكوك فيها	٥٠٠٠				
		٦٠٠٠٠	جملة حقوق الشركاء		٥٦٠٠٠٠
أوراق قبض		٥٠٠٠٠	دائنون		٦٠٠٠٠
نقدية		٩٠٠٠٠			
		٦٢٠٠٠٠			٦٢٠٠٠٠

هذا وقد كانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء الثلاثة بنسبة ٢ : ٢ : ١

وقد بلغت القيمة السوقية العادلة للأراضى فى تاريخ الميزانية ١٠٥٠٠٠ جنيه ، وفيما عدا الخطأ فى عدم إثبات مخزون آخر الفترة من الإنتاج تحت التشغيل الذى بلغت تكلفته ٢٥٠٠٠ جنيه ، وعدم ظهور شهرة المحل المقدرة تحفظياً بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه ، فإن باقى الأصول تظهر فى الميزانية بما يقارب قيمتها السوقية العادلة

وقد رحب الشريكان المتضامنان بأنسحاب أيمن وإنضمام محمد كشريك متضامن لثرائه وماله من شهرة تجارية ممتازة . وقد وافق الشركاء على إثبات شهرة المحل وإجراء التسويات على أرباح الفترة السابقة وإثبات الأراضى بقيمتها السوقية العادلة لأغراض إنفصال أيمن وإنضمام محمد . كما وافق الشركاء على أن ينضم محمد بمبلغ ٢٥٠٠٠٠ جنيه مقابل الثلث فى رأس المال والأرباح وعلى أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم فى الشركة الجديدة هى بالتساوى بين الشركاء الثلاثة .

المطلــوب :

١ – إجراء القيود اللازمة لتسوية الوضع بمناسبة إنفصال أيمن من الشركة القديمة .

٢ – إعداد جدول يوضح ما سوف تؤول إليه حقوق الشركاء فى الشركة الجديدة .

٣ – إجراء قيود اليومية اللازمة لقيام الشركة الجديد .

التمــرين الثــانى :

بلغت حقوق كل من إبراهيم وإسماعيل وأمجد فى شركة التضامن بينهم فى ٣٠ / ٦ / ٩١ بعد تعديلها بأرباح الفترة من ١ / ١ حتى ٣٠ / ٦ المقدرة طبقاً لنصوص العقد مبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه ، ٩٠٠٠٠ جنيه ، ٦٠٠٠٠ جنيه على التوالى وكانت أصول الشركة فى الدفاتر تعادل قيمتها السوقية العادلة فيما عدا أن شهرة المحل غير المثبته فى الدفاتر قد قدرت فى ذلك التاريخ بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه . وكانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١ . وفى ذلك التاريخ قرر أمجد الإنفصال عن الشركة مقابل ٦٠٠٠٠ جنيه كما وافق إبراهيم وإسماعيل على إنضمام خليل بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه ليكون له الثلث فى رأس المال والأرباح على أن يتم إثبات شهرة المحل بالكامل لحساب كل من إبراهيم وإسماعيل .

المطلوب :

(١) إجراء ما يلزم من قيود لإثبات إنفصال أمجد وإنضمام خليل .

(٢) إعداد جدول يوضح التطورات التى طرأت على حقوق الشركاء منذ أن كانت عليه فى الشركة القديمة لما أصبحت عليه فى الشركة الجديدة .

(٣) إذا تحققت أرباح فى نهاية العام قدرها ٤٠٠٠٠ جنيه وهى تزيد عن الأرباح المقدرة طبقاً لنصوص العقد بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه قم بإجراء قيود التسوية والتوزيع اللازمة .

التمرين الثالث :

أظهر ميزان مراجعة شركة التضامن بين شريف ورجب ومعتز الأرصدة التالية فى ٣١ / ١٢ / ٩١ قبل إعداد الحسابات الختامية وتوزيع الأرباح والخسائر التى كانت توزع بين الشركاء بالتساوى : رأس مال شريف ٨٥٠٠٠ جنيه ، مسحوبات شريف ٦٠٠٠ جنيه ، قرض شريف للشركة ١٠٠٠٠جنيه ، رأس مال رجب ١٢٠٠٠٠ جنيه ، مسحوبات رجب ١٠٠٠٠ جنيه ، رأس مال معتز ٩٠٠٠٠ جنيه مسحوبات معتز ٨٠٠٠ جنيه وقد كان الإتفاق بين الشركاء يقضى بحساب فائدة على نصف أرصدة مسحوبات الشركاء فى نهاية العام بمعدل ١٠ ٪ كما أن قرض الشريك شريف بمعدل فائدة قدره ١٢ ٪ سنوياً وقد تم إقراضه للشركة فى ١ / ٤ . وقد أظهر حساب الأرباح والخسائر . الذى تضمن فائدة القرض والمسحوبات أرباحاً عن العام قدرها ٣٦٠٠٠ جنيه . وقد قرر معتز فى ذلك التاريخ الإنفصال عن الشركة على أن يحصل على علاوة إنفصال تعادل نصيبه فى شهرة المحل غير المثبته فى الدفاتر والتى قدرت بمبلغ ٤٥٠٠٠ جنيه ، كما قرر الشريكان الباقيان قبول طاهر كشريك جديد فى الشركة مقابل الثلث فى رأس المال والأرباح مقابل سداد ١٠٠٠٠٠ جنيه . وقد قرر الشريكان شريف ورجب إثبات شهرة المحل بكامل قيمتها عند إنسحاب معتز لكى يحصل معتز على نصيبه منها دون المساس برأس مال الشريكين كما قبل طاهر

الإنضمام بالشروط السابقة على أساس إثبات الشهرة .

المطلــــوب :

١ - إعداد جدول يوضح التغيرات فى حقوق الشركاء إبتداءً بالأرصدة التى ظهرت فى ميزان مراجعة الشركة القديمة وإنتهاءً بالأرصدة التى يجب أن تظهر فى الميزانية الافتتاحية للشركة الجديدة ، علماً بأن شريف قد أعتبر القرض بمثابة زيادة لرأسماله إعتباراً من ١ / ١ / ٩٢ .

٢ - إجراء ما يلزم من قيود يومية .

التمرين الرابع :

فيما يلى ميزان المراجعة قبل التسويات لشركة التضامن عبد العزيز وعبد الحميد وعبد الآخر فى ٩١/١٢/٣١ بعد إعداد حساب التشغيل .

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	
٧٠٠٠٠		أراضــــى
١٨٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	آلات ومخصص إهلاك
٦٥٠٠٠	٥٠٠٠	عملاء ومخصص ديون
٤٥٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	مبيعات وتكلفة بضاعة مباعة
٥٠٠٠٠		أجور ومرتبات موظفى الإدارة والبيع والتوزيع .
١٢٠٠		تـأميــن
١٨٠٠		دعاية وإعلان
٧٠٠٠٠		مخزون مستلزمات
٣٠٠٠٠		مخزون إنتاج تحت التشغيل
٧٨٠٠٠		مخزون إنتاج تام
٦٠٠٠٠		أوراق قبض
٤٠٠٠٠		نقديــة
	٧٥٠٠٠	موردون
	٢٠٠٠٠٠	رأس مال عبد العزيز
٦٠٠٠		مسحوبات عبد العزيز
	٢٠٠٠٠٠٠	رأس مال عبد الحميد
٨٠٠٠		مسحوبات عبد الحميد
	٢٠٠٠٠٠	رأس مال عبد الآخر
٥٠٠٠		مسحوبات عبد الآخر
١٣٥٠٠٠٠	١٣٥٠٠٠٠	

هذا وقد كان رأس مال الشركاء الثلاثة ثابتاً على مدار السنوات الثلاثة الأخيرة كما يقضى الإتفاق بين الشركاء على توزيع الأرباح والخسائر بينهم بالتساوى بعد حساب فائدة على المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال وعلى نصف مسحوبات كل شريك بمعدل ١٠٪ سنوياً .

وبعد إعداد باقى الحسابات الختامية وتوزيع الأرباح على الشركاء قرر عبد الاخر الإنسحاب ن الشركة مقابل حصوله على ٢٠٠٠٠٠ جنيه على أن يحل محله عبد الظاهر بواقع الثلث فى رأس المال والأرباح نظير دفع مبلغ ٢٣٠٠٠٠ جنيه وعلى أن يظل إتفاق توزيع الأرباح والخسائر فى الشركة الجديدة على ما كان عليه فى الشركة القديمة .

المطلـــوب :

١ – إعداد حساب الأرباح والخسائر للشركة القديمة وتوزيع الأرباح وتحديد أرصدة حقوق الشركاء .

٢ – إثبات إنسحاب عبد الآخر وإنتهاء الشركة القديمة .

٣ – إثبات إنضمام عبد الظاهر وتكوين الشركة الجديدة .

٤ – إعداد قائمة بالتغيرات التى طرأت على حقوق الشركاء الأربعة .

الفصـــل الســـابع
فى شركات التضامن والتوصية البسيطة
التصفيـــة والإندمـــاج

١ - مقدمة : مفهوم التصفية ومبرراتها :

تعنى التصفية إنقضاء الشركة كشخصية معنوية مستقلة وإنحلال الرابطة القانونية التى كانت قائمة بين الشركاء . ويترتب على إنحلال الشركة وتصفيتها بيع أصولها وتحصيل حقوقها قبل الغير وسداد التزاماتها وتسوية حقوق الشركاء فيها بالقسمة فيما بينهم ، أى أن التصفية تعنى زوال وجود الشركة كشخصية معنوية مستقلة وحصول كل ذى حق فيها على نصيبه من ممتلكاتها طبقاً لما يكفله القانون .

ويتم إنقضاء شركة التضامن أو التوصية البسيطة وتصفيتها لأسباب عدة يقسمها فقهاء القانون إلى طرق إنقضاء عامة تنسحب على كل أنواع الشركات وطرق إنقضاء خاصة تنسحب على شركات الأشخاص لقيامها على إعتبارات شخصيه بين الشركاء[(١)] .

وتشمل أسباب الإنقضاء العامة على : إنقضاء مدة الشركة المحددة فى العقد ، إجماع الشركاء على حل الشركة ، إنتهاء الغرض الذى قامت من أجله الشركه ، هلاك مال الشركة بما يستحيل معه إستمرارها ، إجتماع الحصص فى يد شخص واحد ، أو بموجب حكم قضائى .

هذا كما يمكن أن يترتب إنقضاء الشركة على إعتبارات تتعلق بالشركاء ، ولكن لا يترتب على الإنقضاء القانونى فى هذه الحالة وجوب التصفية ، وهذا ما رأينا

---

(١) أنظر فى هذا الصدد . الدكتور مصطفى كمال طه - الموجز فى القانون التجارى - منشأة المعارف بالإسكندرية صـــ ٢٤٠ - ٢٤٩ .

بالتفصيل فى حالة تغير الشركاء وإستمرار الشركة فى نشاطها بالشركاء الجدد رغم تغير الشخصية القانونية لها ، وذلك بقيام شركة جديدة ذات شخصية معنوية جديدة .

وذلك إذا كفل عقد الشركة عدم وجوب تصفيتها عند إنقضائها لهذه الإعتبارات الشخصية . وهذه الإعتبارات الشخصية هى : موت أحد الشركاء ، الحجر على أحد الشركاء ، إعسار أحد الشركاء أو إفلاسه ، أو إنسحاب أحد الشركاء . أو أى تغيير يحدث فى شخصية الشركاء بالإنضمام أو الإنسحاب أو كلاهما إذا لم يكفل العقد الأصلى إمكانية الإستمرار فى ظل هذا التغيير . ففى حالة موت أحد الشركاء أو إنسحابه يمكن للشركة أن تستمر فى نشاطها – دون تصفية – بين الشركاء الباقيين إذا ورد فى عقد الشركة ما يجيز ذلك . غير أن الشخصية المعنوية للشركة القديمة تصبح منقضية قانوناً ، ويحل محلها شخصية معنوية جديدة للشركة الجديدة المكونة من الشركاء الباقيين . وهذا هو ما تناولناه فى الفصول السابقة .

وسوف نتناول فى هذا الفصل والفصول التالية المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية المتعلقة بشركات التضامن والتوصية البسيطة والتى تترتب على إنقضائها قانوناً . وسوف نوضح أولاً وبإختصار بعض الإجراءات القانونية المتعلقة بالتصفية ، ونتناول بعد ذلك كيفية تحديد حقوق كل شريك ، وأولويات توزيع العائد النقدى من تصفية أصول الشركة ، والحالات المختلفة التى يمكن أن تسفر عنها نتائج التصفية بالنسبة للدائنين والشركاء .

٢ – إجـــراءات التصفيـــة :

متى إنقضت الشركة قانوناً لأى سبب من الأسباب السابقة ، ولم يجز عقد الشركة إمكانية إستمرارها بالرغم من أسباب الإنقضاء الشخصية ، فإنه يصبح من المتعين تصفيتها ببيع ممتلكاتها وتحصيل حقوقها وتوزيع ناتج التصفية على أصحاب الحقوق فيها . وفى كل الأحوال ، فإنه يصبح من الواجب قانوناً شهر إنقضاء الشركة لإعلام الغير به خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ الإنقضاء .

وبالرغم من أن الأصل هو إنقضاء الشخصية المعنوية للشركة بانقضائها وحلها ، فإن المشرع المصرى قد كفل إستمرار الشخصية المعنوية للشركة المنقضية طوال فترة التصفية . فيظل للشركة شخصيتها المعنوية المستقلة وتعد أموالها ضمانا لدائنيها دون دائنى الشركاء فيها ، كما يكون لها حق التقاضى ، ويجوز شهر افلاسها . ويمكن للشركة المنقضية مزاولة عملياتها خلال فترة التصفية لإنهاء معاملاتها التى بدأت قبل قرار إنتهائها وتصفيتها ، ولكنه لا يجوز لها أن تبدأ فى أعمال جديدة . وعندما تنتهى إجراءات التصفية ويوزع عائد التصفية على الشركاء تنتهى الشخصية المعنوية للشركة .

٢ - ١ - تعيين المصفى وسلطاته (١) :

عندما يتقرر تصفية الشركة لإنقضائها ، تنتهى صفة المدير فى تمثيلها ويحل محله المصفى للقيام بأعمال التصفية . وقد يكون المصفى هو المدير نفسه ، أو أحد الشركاء ، أو غيرهم طبقاً لما ينص عليه عقد الشركة . وإذا لم ينص العقد على طريقة تعيين المصفى قام بذلك من يعينه أغلبية الشركاء . وفى حالة عدم إتفاق الشركاء قامت المحكمة بتعيينه بناء على طلب الشركاء أو أحدهم .

ويتولى المصفى منذ تعيينه إدارة أعمال الشركة بالطريقة التى تؤدى إلى تصفيتها بأقل خسائر ممكنة : فيقوم المصفى بالعمل على إنجاز أعمال الشركة الجارية دون البدء فى أعمال جديدة ، كما يستوفى حقوق الشركة قبل الغير ويبيع ممتلكاتها الثابتة أو المنقولة ، ويفى بديون الشركة للغير ، ويقوم بكل الأعمال التى تؤدى إلى تحديد صافى نتائج التصفية التى تصبح من حق الشركاء للقسمة فيما بينهم . وتنتهى مهمة المصفى عند هذا الحد . ويلتزم المصفى بتقديم حساب عن أعماله للشركاء وأن يضع بين أيديهم صافى نتائج التصفية للقسمة فيما بينهم .

هذا وعادة ما يتقاضى المصفى عن قيامه بأعمال التصفية أتعاباً معينة إما بالإتفاق

---

(١) أنظر فى هذا الصدد ، المرجع السابق ، ص٢٥٤ - ٢٥٦ .

أو بحكم القضاء . وتعد أتعاب المصفى وكل ما يتحمله من نفقات فى سبيل التصفية من الديون الممتازه على سائر الدائنين عند توزيع ناتج التصفية . ويتحملها الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر التى كانت قائمة بينهم .

٢ - ب تحديد حقوق الشركاء وتخصيص ناتج التصفية :

يتعين عند تقرير إنقضاء الشركة والإتفاق على تصفيتها أن يتم تحديد حقوق كل شريك من الشركاء فيها حتى ذلك التاريخ . ويستدعى ذلك القيام بإجراءات الجرد وإجراء التسويات الازمة ، وإقفال الحسابات الخاصة بالإيرادات والمصروفات وتحديد نصيب كل شريك من الشركاء فى الأرباح أو الخسائر عن المدة من الفترة المحاسبية المنقضية حتى تاريخ إنتهاء الشركة وحلها . وتتوقف حقوق كل شريك من الشركاء في الشركة عند تصفيتها على الآتى : رصيد حساب رأس المال الخاص به ، رصيد مسحوباته ، نصيبه فى أى أرباح محجوزة أو خسائر محققه عن فترات سابقة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ، نصيبه فى أرباح أو خسائر عمليات الفترة حتى تاريخ التصفية بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ، رصيد حسابه الجارى ، رصيد القرض الخاص بالشريك فى شركات التضامن (سواء كان مديناً أو دائناً) ، ونصيب الشريك فى أية أرباح أو خسائر تتحقق نتيجة للتصفية ببيع صافى الأصول بأكثر أو أقل من قيمتها الدفترية طبقاً لنسب توزيع الأرباح والخسائر . وعلى هذا الأساس لا يمكن تحديد ما يستحق للشريك قبل الشركة التى تم تصفيتها إلا إذا أخذت كل هذه العوامل فى الإعتبار .

ويجب الإسترشاد عند تصفية شركات التضامن والتوصية البسيطة بقاعدتين أساسيتين عند تخصيص النقدية المتحصلة من عمليات التصفية على الدائنين والشركاء :

القاعدة الأولى : وتقتضى عدم تخصيص أية مبالغ لأى شريك من الشركاء إلا بعد سداد كل التزامات الشركة لغير الشركاء .

القاعدة الثانية : وتقتضى عدم تخصيص أية مبالغ لأى شريك من الشركاء إلا

بعد توزيع كل أرباح أو خسائر تتحقق نتيجة عمليات التصفية على الشركاء طبقاً لنسب توزيع الأرباح والخسائر عليهم ، أو طبقاً لعقد الشركة إذا نص على خلاف ذلك فى حدود القانون .

فالدائنون فى شركة التضامن أو التوصية البسيطة – بخلاف الشركاء – لهم أولوية فى الحصول على حقوقهم من أموال التصفية قبل الشركاء ، والواقع أن دائنو الشركة لهم الحق فى الحصول على حقوقهم من أموال الشركة والأموال الخاصة بالشركاء المتضامنين إذا لم تكفى أموال الشركة للوفاء بحقوقهم . ويترتب على ذلك منطقياً عدم أحقية أى شريك فى إسترداد أى من حقوقه فى الشركة حتي يسترد كل الدائنون الآخرون حقوقهم فيها ، ذلك طبقاً فيما عدا قرض الشريك الموصى للشركة فهو يعالج معالجة الدائنين . وإذا تبقى أى شيء بعد ذلك فلا يمكن توزيعه على الشركاء حتى يتحدد نصيب كل منهم فيه بعد توزيع أرباح أو خسائر التصفية على الشركاء .

ويلتزم المصفى فى توزيع حصيلة التصفية على الدائنين والشركاء بالقواعد القانونية المحددة لأولويات التوزيع : وتعد الأولويات الآتية على حسب ترتيبها متمشية مع القواعد القانونية فى مصر[1] :

(١) أتعاب المصفى ومصاريف التصفية .

(٢) **الديون الممتازة** : وهى المصروفات القضائية والضرائب والرسوم وأجور الخدم والكتبة والعمال عن الستة أشهر الأخيرة وثمن البذور والسماد وغيره من مواد التخصيب وأجرة المبانى وإيجار الأراضى الزراعية عن سنتين أو لمدة الإيجار أيهما أقل .

(٣) **الديون العادية** . المستحقة لدائنى الشركة دون دائنى الشركاء ، كما

---

(١) أنظر فى ذلك : الأستاذ عبد الفتاح الصحن ، المحاسبة فى شركات القطاع الخاص أشخاص وأموال ، مؤسسة شباب الجامعة ، الأسكندرية ، ديسمبر ١٩٧٤ ص ٢٠٩ – ٢١١ .

يمكن لدائنى الشركة الرجوع على أموال الشركاء المتضامنين الخاصة لإستيفاء ديونهم إذا لم تكف أموال الشركة لذلك .

(٤) **حقوق الشركاء** : وهى تمثل ما يتبقى بعد سداد البنود الثلاثة السابقة ، وتوزع عليهم طبقاً لرصيد كل منهم من حقوق فى الشركة بعد تطبيق القاعدة الثانية المشار إليها بعالية .

٣ - حسابات التصفية:

يوسط لأغراض تصفية الشركة حساب يقوم مقام الحساب الختامى النهائى لعمليات التصفية المختلفة يطلق عليه عادة حساب التصفية . وقد يوسط حساب التصفية لأغراض تجميع ما يتحقق من أرباح أو خسائر نتيجة بيع الأصول المختلفة تمهيداً لتوزيع رصيده على حسابات حقوق الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم ، وفى هذه الحالة يقوم حساب التصفية مقام حساب الأرباح والخسائر لأغراض التصفية. كما قد يوسط حساب التصفية بصفة تماثل صفة حساب المتاجرة ، بمعنى أن الحساب يجعل مديناً بالأصول المختلفة طبقاً لأرصدتها الدفترية فى تاريخ إنقضاء الشركة دون النقدية ، ويجعل دائناً بما يتحقق من نقدية ببيع هذه الأصول ثم يوزع الرصيد الناتج فى نهاية التصفية من أرباح أو خسائر على الشركاء . ولا تختلف النتيجة النهائية التى يتم التوصل إليها فى كلتا الحالتين .

وبالإضافة إلى حساب التصفية يعتبر حساب النقدية المحور الأساسى الذى تدور حوله عمليات التصفية ومن لهم حقوق فى نتائجها . فيجعل هذا الحساب مديناً برصيد النقدية (سواء فى الصندوق أو فى البنك) فى تاريخ الإنقضاء . ويجعل مديناً بكل المتحصلات من تصفية الأصول المختلفة ويجعل دائناً بالتسديدات للدائنين ومقابل مصاريف التصفية ، ولا بد أن يتطابق رصيده فى النهاية مع مجموع أرصدة حقوق الشركاء ، ويوزع عليهم على هذا الأساس .

ويفضل أن تقفل كل الحسابات الخاصة بكل شريك فى حساب واحد عند

البدء فى إجراءاتالتصفية ، بما فيها حسابات القروض الدائنة المستحقة للشركاء المتضامنين لأنه سواء كانت حقوق الشريك تتمثل فى رأس المال أو فى قرض للشركة، فإنه لن يحصل على أى منها إلا فى النهاية ، بعد إستيفاء كل ذى حق من الدائنين الخارجيين لحقه ، وبعد أن يتحمل كل شريك بنصيبه من الأرباح أو الخسائر . غير أنه فى الأحوال التى يكون فيها أحد الشركاء معسراً ، فإن دائنى الشريك المعسر بصفته الشخصية يكون لهم حق المطالبة بنصيبهم فى قرض الشريك للشركة مثلما يحق لدائنى الشركة ذاتها . ولذلك يأخذ قرض الشريك أولوية فى السداد عند التصفيه على حصه الشريك فى حقوقه الآخرى . وعلى هذا الأساس فقد جرت العادة على إقفال كل حسابات الشريك فيما عدا حساب القرض ، فى حساب واحد يمثل حقوق الشريك بصفه مجتمعه .

أما إذا كان قرض الشريك مديناً ، بمعنى أن الشريك هو المدين والشركه هى الدائنه ، فقد يصبح من الضرورى فى هذه الحالة مطالبه الشريك برد القرض وخاصه إذا لم تكفى حقوقه الأخرى لأستيعاب حصته فى خسائر التصفيه . وذلك إذا لم يكن الشريك معسراً بصفة شخصية .

هذا وسوف تتضح لنا كل من هذه الحالات فى البنود التالية .

٤ - تصفية الشركة الموسرة وبيع كل الأصول :

الشركة المسرة هى التى تكفى القيمة النقدية المحصلة من بيع أصولها المختلفة عند التصفية لسداد المستحق لدائنيها بالكامل ، بصرف النظر عن كفايه أو عدم كفايه ما يفيض عن ذلك لسداد حقوق الشركاء فيها ، فالعبرة باليسار فى هذه الحالة هى مجرد كفايه ناتج بيع الأصول المختلفة لسداد الدائنين من غير الشركاء. ويمكن أن تكون الشركة موسرة ويترتب على تصفيتها إحدى الحالات الآتية :

أ - أن يترتب على التصفية أرباح للشركاء بالإضافة إلى حقوقهم الدفترية عند قرار إنتهاء الشركة .

ب - أن يترتب على التصفية خسائر للشركاء وتكون حقوق كل شريك كاف لإستيعاب نصيبه من الخسائر .

جـ - أن يترتب على التصفية خسائر للشركاء ولا تكفى حقوق أحد الشركاء لإستيعاب نصيبه من خسائر التصفية .

د - أن يترتب على التصفية خسائر للشركاء ولا تكفى حقوق أكثر من شريك لإستيعاب نصيبه من خسائر التصفية . وفى ظل كل من هذه الحالات الأربع تكون النقدية الناتجة عن عمليات التصفية كافية للوفاء بالتزامات الشركة قبل الغير .

٤ - ١ - التصفيـة بأرباح :

(أ) حساب التصفية كحساب المتاجرة فى الأصـول بخلاف النقدية :

يترتب على هذه الحالة بيع الأصول بأكثر من صافى قيمتها الدفترية . وتوزع الأرباح الناتجة فى هذه الحالة على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم ، أو طبقاً لشروط العقد إذا نص على خلاف ذلك فى حدود القانون .

ولنفرض أنه قد تقرر فى ٥ / ٦ / ٩٢ تصفية شركة التضامن عبد الجبار ومسعود ، وعين عبد اجبار للقيام بعمليات التصفية مقابل أتعاب قدرها ٦٠٠ جنيه زائداً كل ما يتحمله من مصروفات فى هذا الصدد . وبعد إتمام عمليات الجرد وتسوية الحسابات وإقفالها وتصوير الحسابات الختامية والميزانية العمومية فى ذلك التاريخ، ظهرت الميزانية العمومية فى صورة ملخصة كالآتى :

شركة التضامن عبد الجبار ومسعود (تحت التصفية)

الميزانية العمومية فى تاريخ الإنقضاء ٩٢/٦/٥

الأصول			الخصوم		
١٢٢٠٠٠		صافي الأصول الثابتة			حقـوق عبد الجبار
٣٨٠٠٠		بضاعة ومواد		٨٠٠٠٠	رأس مال
	٤٢٠٠٠	مدينون		٥٠٠٠	قرض
	٢٠٠٠	– مخصص ديون	٨٥٠٠٠		
٤٠٠٠٠		صافي المدينون			حقوق مسعود
٥٠٠٠٠		نقدية	٧٥٠٠٠		رأس المال
					التزامات :
				٧٨٠٠٠	دائنون
			٩٠٠٠٠	١٢٠٠٠	مصروفات مستحقة
٢٥٠٠٠٠			٢٥٠٠٠٠		

هذا وقد كان الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى . وقد تم بيع الأصول الثابتة بمبلغ ١٣١٥٠٠ جنيه كما تم بيع المواد والبضاعة بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه حيث كانت الشركة تتبع طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً . أما المدينون فقد تحصل منها ٣٩٥٠٠ جنيه وثبت أن الباقى لن يمكن تحصيله ، وقد بلغت مصروفات التصفية ١٢٠٠ جنيه .

وسوف نعالج حساب التصفية فى هذه الحالة أولاً على إعتبار أنه حساب متاجرة (فى أصول الشركة كلها فيما عدا النقدية) ثم نلى ذلك بمعالجة حساب التصفية كحساب للأرباح والخسائر الناتجة عن تصفية الأصول . وعلى هذا الأساس تجعل حسابات الأصول المختلفة دائنة مقابل جعل حساب التصفية مدينا بصافى تكلفة هذه

الأصول بما فيها المدينون فى الحالة الأولى ، وذلك لتحدد التكلفة الدفترية الصافية للأصول المباعة فى الجانب المدين من حساب التصفية ، ويجعل حساب التصفية دائناً بالمتحصل من عمليات البيع المختلفة مقابل جعل حساب النقدية مديناً . ثم يرصد حساب التصفية بعد ذلك ويوزع الرصيد على الشركاء طبقاً للنسب المحددة .

وبالتالى فيلزم إقفال الأصول فى حـ/ التصفية فى هذه الحالة بقيمتها الدفترية (ذلك فيما عدا النقدية حيث هى أصل سائل متاح للإستخدام فى أغراض التصفية) ، كما يجب جعل حساب التصفية دائناً وحـ/ النقدية مديناً بما يتحصل من قيمة تصفية الأصول ، وبذلك تتحدد نتيجة تصفية الأصول من أرباح (فى هذه الحالة) لتوزع على حسابات الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر ما لم ينص فى العقد على خلاف ذلك . وتكون القيود كالآتى :

٢٠٠٠٠٠		من حـ/ التصفية
		إلى مذكورين :
	١٢٢٠٠٠	حـ/ صافى الأصول الثابتة
	٣٨٠٠٠	حـ/ المواد والبضاعة
	٤٠٠٠٠	حـ/ صافى المدينون
		إقفال حسابات الأصول بخلاف النقدية فى حـ/ التصفية
٢٣١٠٠٠		من حـ/ النقدية
	٢٣١٠٠٠	إلى حـ/ التصفية
		حصيله تصفية الأصول الثابته ١٣٥٠٠٠ جنيه مضافاً إليها حصيلة بيع المواد والبضاعة ٦٠٠٠٠ جنيه ، وما تحصل من المدينين .

ونلاحظ أنه فى حالة إستخدام حـ/ التصفية كحساب لمتاجرة فى الأصول بخلاف النقدية ، أن مصروفات التصفية تحمل لحسابات الشركاء مباشرة ، كما يجرى توزيع أرباح التصفية (فى الحالة الجارية) على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح

والخسائر ، وحيث تبلغ أرباح التصفية من واقع القيدين بعالية ٣١٠٠٠ جنيه ، فإن نصيب كل شريك فيها يبلغ ١٥٥٠٠ جنيه

١٨٠٠		من حـ/ حقوق الشركاء
		٩٠٠ حـ/ عبد الجبار
		٩٠٠ حـ/ مسعود
	١٨٠٠	إلى مصروفات وأتعاب التصفية
		مصروفات التصفية ١٢٠٠ جنيه وأتعاب المصفى ٦٠٠ جنيه
٣١٠٠٠		من حـ/ التصفية
	٣١٠٠٠	إلى حـ/ حقوق الشركاء
		١٥٥٠٠ حـ/ حقوق عبد الجبار
		١٥٥٠٠ حـ/ حقوق مسعود
		أرباح التصيفية

ثم يجرى بعد ذلك إثبات سداد مصروفات وأتعاب التصفية ، ثم يليها المصروفات المستحقة ثم يلى ذلك الدائنون ، ليتوافق رصيد حـ/ النقدية بعد ذلك مع مجموع أرصدة حقوق الشركاء ، حيث يتم سداد هذه الأرصدة ، فتصبح بذلك جميع حسابات الشركة المصفاه مقفلة بما فيها حسابات الأصول والخصوم ، وبالتالى تصبح الشركة منقضية .

١٨٠٠		من حـ/ مصروفات وأتعاب التصفية
	١٨٠٠	إلى النقديـــة
		سداد مصاريف التصفية وأتعاب المصفى
١٢٠٠٠		من حـ/ المصروفات المستحقة
	١٢٠٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد المصروفات المستحقة

٧٨٠٠٠		من حـ/ الدائنون
	٧٨٠٠٠	إلى النقديــة
		ســداد الدائنـــون

كما يلزم إقفال كل حسابات الشركاء فى حـ/ حقوق الشركاء ، وفى هذه الحالة ليس هناك إلا قرض الشريك عبد الجبار..

٥٠٠٠		من حـ/ قرض الشريك عبد الجبار
	٥٠٠٠	إلى حقوق الشريك عبد الجبار

ويصبح رصيد النقدية بعد ذلك مساوياً لمجموع أرصدة حقوق الشريكين بمبلغ ١٨٩٢٠٠ جنيه ،

		من حـ/ حقوق الشركاء
٩٩٦٠٠		حـ/ حقوق عبد الجبار
٨٩٦٠٠		حـ/ حقوق مسعود
	١٨٩٢٠٠	إلى النقديــة

وفيما يلى حساب التصفية وحساب النقدية وحساب حقوق الشركاء بناء على ما تقدم من قيود .

حـ/ التصفية

مديـن		دائــن	
	إلى مذكورين		
١٢٢٠٠٠	حـ/ صافى الأصول الثـابتة		
٣٨٠٠٠	حـ/ المواد والبضاعة		
٤٠٠٠٠	حـ/ صافى المدينون	٢٣١٠٠٠	من حـ/ النقديــة
٣١٠٠٠	الرصيد (أرباح التصفية)		
	١٥٥٠٠ إلى حـ/حقوق عبد الجبار		
	١٥٥٠٠ إلى حـ/حقوق مسعود		
٢٣١٠٠٠		٢٣١٠٠٠	

ويلاحظ أنه من الممكن إقفال حسابات الأصول المختلفة فى حساب التصفية فى هذه الحالة بمفرداتها ، ويتم الحصول على صافى الأصل المعين بأقفال الحساب المقابل له فى حساب الأصل قبل إقفال الرصيد فى حساب التصفية، فتجعل الأصول الثابتة مثلاً دائنة ومخصص الأهلاك الخاص بها مديناً ، وتجعل حسابات المدينون دائنة مقابل جعل حساب مخصص الديون مدينا . ثم تقفل أرصدة حسابات الأصول بعد ذلك فى حساب التصفية . أما رصيد النقدية فيظل فى حساب النقدية ولا يظهر فى حساب التصفية .

حـ/ النقديـــة

مديـــن		دائـــن	
٥٠٠٠٠	الرصيد ٥ / ٦	١٨٠٠	من حـ/ مصروفات وأتعاب التصفية
٢٣١٠٠٠	إلى حـ/ التصفية	١٢٠٠٠	من حـ/ المصروفات المستحقة
	١٣١٥٠٠ أصول ثابتة	٧٨٠٠٠	من حـ/ الدائنون
	٦٠٠٠٠ مخزون	١٨٩٢٠٠	الرصيد بعد سداد الإلتزامات
	٣٩٥٠٠ متحصل من مدينون		٩٩٦٠٠ من حـ/ حقوق عبد الجبار
			٨٩٦٠٠ من حـ/ حقوق مسعود
٢٨١٠٠٠		٢٨١٠٠٠	

حـ/ حقوق الشركاء

مجموع	عبد الجبار	مسعود		مجموع	عبد الجبار	مسعود	
١٨٠٠	٩٠٠	٩٠٠	إلى حـ/ مصروفات وأتعاب التصفية	١٥٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	رصيد رأس المال ٥ / ٦
١٨٩٢٠٠	٩٩٦٠٠	٨٩٦٠٠	من حـ/ النقديـة	٥٠٠٠	٥٠٠٠		من حـ/ القرض
				٣١٠٠٠	١٥٥٠٠	١٥٥٠٠	من حـ/ التصفية
١٩١٠٠٠	١٠٠٥٠٠	٩٠٥٠٠		١٩١٠٠٠	١٠٠٥٠٠	٩٠٥٠٠	

هذا ويلاحظ أن رصيد النقدية بعد سداد الإلتزامات لا بد وأن يتساى مع مجموع رصيد حقوق الشركاء . كما كان من الممكن أن يجعل حساب التصفية مديناً بمصروفات وأتعاب التصفية بدلاً من حساب حقوق الشركاء إلا أننا آثرنا هذه المعالجة للتمييز بين إعتبار حساب التصفية كحساب للمتاجرة في الأصول بخلاف النقدية ، وحساب التصفية كحساب لتجميع أرباح وخسائر عمليات التصفية ، وبالتالى تؤدى المعالجة البديلة إلى نقص أرباح التصفية الموزعة على الشركاء ، ولكن النتيجة النهائية واحدة .

وتحتوى هذه الحسابات الثلاثة بصفة مجتمعة على كل المعلومات اللازمة عن عملية التصفية ونتائجها وكيفية توزيع النقدية المتحصلة منها .

(ب) حساب التصفية كحساب لتجميع أرباح وخسائر الأصول بخلاف النقدية :

ويجعل حساب التصفية فى هذه الحالة مديناً بالفرق بين القيمة الدفترية وحصيلة التصفية لكل أصل من الأصول إذا زادت القيمة الدفترية عن حصيلة التصفية ويجعل دائناً فى الحالة العكسية مقابل جعل حساب الأصل دائناً وحساب النقدية مديناً بما تحصل فعلاً من تصفية الأصل . كما أن حساب التصفية فى هذه الحالة يجعل مديناً بمصاريف وأتعاب التصفية بأعتبارها من وجهة نظر الشركاء خسائر إضافية إستدعتهاعمليات التصفية . وتكون القيود للمثال بعالية فى هذه الحالة كالتالى.

١٣١٥٠٠		من حـ/ النقديـــة
		إلى مذكورين :
	١٢٢٠٠٠	حـ/ صافى الأصول الثابتة (بالقيمة الدفترية)
	٩٥٠٠	حـ/ التصفية (بما زاد من الحصيلة عن التكلفة)
		بيـع الأصـول الثابتـة بأربـــاح

٦٠٠٠٠		من حـ/ النقدية
		إلى مذكورين :
	٣٨٠٠٠	حـ/ البضاعة والمواد (القيمة الدفترية)
	٢٢٠٠٠	حـ/ التصفية (بالأرباح)
		بيع البضاعة والمواد بأرباح .
		من مذكورين
٣٩٥٠٠		حـ/ النقدية
٥٠٠		حـ/ التصفية (الخسائر)
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ صافى المدينون (القيمة الدفترية)
١٨٠٠		من حـ/ التصفية
	١٨٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأتعاب المصفى

وحيث يبلغ رصيد حساب التصفية بعد ذلك ٢٩٢٠٠ أرباح فأنها توزع على الشريكين بالتساوى بالقيد التالى .

٢٩٢٠٠		من حـ/ التصفيـــة
	١٤٦٠٠	إلى حـ/ حقوق عبد الجبار
	١٤٦٠٠	إلى حـ/ حقوق مسعـود
		أربـــاح التصفيـــة

ويظهر حساب التصفية فى هذه الحالة كما يلى :

حـ/ التصفية

مديـــن — دائـــن

٥٠٠	إلى حـ/ صافى المدينون	٩٥٠٠	من حـ/ النقديــة
١٨٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأتعاب المصفى	٢٢٠٠٠	من حـ/ النقديــة
٢٩٢٠٠	إلى حـ/ حقوق الشريكين		
	١٤٦٠٠ حقوق عبد الجبار		
	١٤٦٠٠ حقوق مسعـود		
٣١٥٠٠		٣١٥٠٠	

أما باقى القيود فتظل على ما هى علية فى (أ) كما أن رصيد حساب النقدية سوف يصبح مساوياً لما كان عليه فى الحالة السابقة بعد سداد المصاريف والإلتزامات كما أنه سوف يصبح رصيده مساوياً لأرصدة حسابات حقوق الشركاء .

لاحظ أن حساب التصفية فى هذه الحالة يظهر الأصول التى ترتب على تصفيها خسائر ولا يظهر الأصول التى ترتب على تصفيها أرباحاً كالأصول الثابتة التى بلغت أرباح تصفيها ٩٥٠٠ جنيه والمخزون الذى بلغت أرباح تصفيته ٢٢٠٠٠ جنيه . هذا ويمكن التغلب على هذا الوضع مع الحصول على نفس النتيجة وظهور بيانات أكثر فائدة فى حساب التصفية تعرف القارىء بمصدر الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التصفية بجعل حساب الأصل الذى تم تصفية بأرباح مديناً وجعل حساب التصفية دائناً ، ثم جعل حساب النقدية مديناً وحساب الأصل بعد تعديله بالأرباح دائناً وذلك بثمن البيع . أما الأصل الذى يباع بخسائر فأن حساب التصفية يجعل مديناً بمقدار الخسائر وحساب الأصل دائناً ليتم إقفال حساب الأصل ، حيث أن ما جعل به حساب الأصل دائناً وحساب النقدية مديناً يقل عن رصيد حساب الأصل فى هذه الحالة . هذا وسوف نتبع هذا الأسلوب عند معالجة حساب التصفية كحساب للأرباح والخسائر فيما يلى من أمثلة .

غير أنه يمكن تلخيص هذه العمليات الموزعة بين الحسابات الثلاثة فى صورة قائمة توضح نتائج التصفية وكيفية توزيع النقدية المتحصلة بحيث يسهل من الإطلاع المباشر عليها التوصل للحقائق المطلوبة دون البحث فى الحسابات المختلفة . إلا أن هذه القائمة لا تصلح لإقفال الحسابات وإنقضاء الشركة دفترياً ، فيلزم فى كل حالة أيضاًضرورة تصوير الحسابات الثلاثة السابقة إلا إذا كان المطلوب هو مجرد إعداد قائمة التصفية . وتكون قائمة التصفية للمثال تحت البحث كما هو موضح بالصفحة التالية .

هذا ونعنى المبالغ الموضوعة بين أقواس فى الأصول جعل حسابات الأصول دائنة، ويعنى ذلك فى الخصوم جعلها مدينة .

٤ - (ب) التصفية بخسائر وكفاية حقوق كل شريك لإستيعاب نصيبة منهـا :

يترتب على هذه الحالة (كما هو الحال بالنسبة لكل الحالات التالية) بيع صافى الأصول بأقل من قيمتها الدفترية وتوزع الخسائر الناتجة على الشركاء طبقاً لنسب توزيع الأرباح الخسائر أو طبقاً لنصوص العقد إذا نص على خلاف ذلك. ولنفرض مثلاً أنه تقرر فى ٢٢ / ٣ / ٩١ تصفية شركة التضامن عبد الحميد وحسونه وتقرر تعيين حسونه كمصفى مقابل أتعاب قدرها ٣٥٠ جنيه زائداً كل ما يتكبده من مصروفات شخصية فى سبيل التصفية . وقد أظهرت الميزانية العمومية للشركة فى هذا التاريخ الأصول والخصوم التالية : (أنظر الصفحة بعد التالية)

شركة التضامن عبد الجبار ومسعود (تحت التصفية)

قائمة التصفية فى (تاريخ إتمام التصفية)

	الأصول		الخصوم			
	بخلاف النقدية	النقدية	الإلتزامات	حقوق عبد الجبار: القرض	حقوق عبد الجبار: رأس المال	حقوق مسعود
نسبة توزيع الأرباح والخسائر					٪٥٠	٪٥٠
الأرصدة قبل التصفية	٢٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	٥٠٠٠	٨٠٠٠٠	٧٥٠٠٠
التصفية والأرباح	(٢٠٠٠٠٠)	٢٣١٠٠٠			١٥٥٠٠	١٥٥٠٠
الأرصدة بعد التصفية		٢٨١٠٠٠	٩٠٠٠٠	٥٠٠٠	٩٥٥٠٠	٩٠٥٠٠
المدفوعات النقدية :						
أتعاب ومصاريف التصفية		(١٨٠٠)			(٩٠٠)	(٩٠٠)
الإلتزامات		(٩٠٠٠٠)	(٩٠٠٠٠)			
قرض الشريك عبد الجبار		(٥٠٠٠)		(٥٠٠٠)		
باقى حقوق الشركاء		(١٨٩٢٠٠)			(٩٤٦٠٠)	(٨٩٦٠٠)

أراضى ١٢٠٠٠ جنيه ، مبانى بعد خصم مخصص الإهلاك ٨٠٠٠ جنيه ، سيارات بعد خصم الإهلاك ٩٦٠٠ جنيه ، مخزون ٢٢٤٠٠ ةنيه ، مدينون بعد خصم مخصص الديون ١٣٢٠٠ جنيه ، نقدية ٣٢٨٠٠ جنيه ، رأس مال عبد الحميد ١٨٠٠٠ جنيه ، قرض عبد الحميد ١٠٠٠٠ جنيه ، رأس مال حسونه ٢٢٠٠٠ جنيه ، قرض حسونه ٥٠٠٠ جنيه . مصروفات متنوعة مستحقة لها الإمتياز القانونى ١٣٢٥٠ جنيه ، دائنون ٢٩٦٥٠ جنيه ، مجموع الأصول ٩٨٠٠٠ جنيه ، مجموع الخصوم ٩٨٠٠٠ جنيه . وقد قام حسونه بتصفية أصول الشركة كالآتى : الأراضى ٢٠٠٠٠ جنيه المبانى ٢٠٠٠ جنيه ، السيارات ٥٢٠٠ جنيه ، المخزون ١٨٨٠٠ جنيه ، المدينون ١٢٧٠٠ جنيه كما بلغت مصاريف التصفية ٨٥٠ جنيه ، ويقتسم الشريكان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ لكل من عبد الحميد وحسونه على التوالى . وسوف تعالج حساب التصفية فى هذه الحالة على إعتبار أنه حساب أرباح وخسائر أولاً حتى يتمكن القارىء من التثبت من الفروق بين المعالجين وكما سبق وذكرنا فأنه عندما يتم بيع أصل معين بأقل من تكلفته الدفترية يجعل حساب النقدية مديناً بسعر البيع وحساب التصفية مديناً بالفرق بين سعر البيع وصافى التكلفة الدفترية للأصل ويجعل حساب الأصل دائناً . أما إذا تم بيع الأصل بأكثر من تكلفته الدفترية فيجعل حساب النقدية مديناً بسعر البيع وحساب الأصل دائناً بنفس القيمة . ويترتب على ذلك أن يصبح فى حساب الأصل رصيداً دائناً يقفل فى حساب التصفية بجعل حساب الأصل مديناً وحساب التصفية دائناً . وفى حالة معالجة حساب التصفية كحساب أرباح وخسائر فيجعل الحساب مديناً أيضاً بأتعاب ومصاريف التصفية . ثم يوزع رصيد الحساب من أرباح أو خسائر على الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسار المقررة ، هذا كما سبق وأن ذكرنا فى المثال السابق .

وفيما يلى القيود الدفترية وكذا الحسابات اللازمة فى هذه الحالة وقائمة التصفية .

٢٠٠٠٠		من حـ/ النقدية
	٢٠٠٠٠	إلى حـ/ الأراضى
		تصفية الأراضى بأرباح ٨٠٠٠ جنيه
٨٠٠٠		من حـ/ الأراضى
	٨٠٠٠	إلى حـ/ التصفية
		إقفال رصيد حساب الأراضى فى حساب التصفية
		من مذكورين
٦٠٠٠		حـ/ التصفية
٢٠٠٠		حـ/ النقدية
	٨٠٠٠	إلى حـ/ المبانى
		تصفية حساب المبانى والخسائر
		من مذكورين
٤٤٠٠		حـ/ التصفية
٥٢٠٠		حـ/ النقدية
	٩٦٠٠	إلى حـ/ السيارات
		تصفية السيارات والخسائر
		من مذكورين
٣٦٠٠		حـ/ التصفية
١٨٨٠٠		حـ/ النقدية
	٢٢٤٠٠	إلى حـ/ المخزون
		تصفية المخزون وإثبات الخسائر

		من مذكورين
٥٠٠		حـ/ التصفية
١٢٧٠٠		حـ/ النقدية
	١٣٢٠٠	إلى حـ/ المدينون
		تصفية المدينون وإثبات الخسائر
١٢٠٠		من حـ/ التصفية
	١٢٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
		مصاريف ٨٥٠ جنيه وأتعاب ٣٥٠ جنيه

وبذلك يصبح رصيد حساب التصفية مديناً (يظهر فى الجانب الدائن) بمبلغ ٧٧٠٠ جنيه تمثل حصيلة المقاصة بين أرباح وخسائر تصفية الأصول بخلاف النقدية مضافاً إليها مصاريف وأتعاب التصفية ، وتوزع هذه الخسائر على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وهى ٣ : ٢ ويكون قيد إقفال خسائر التصفية فى حسابى حقوق الشريكين كالآتى :

		من حـ/ حقوق الشريكين
٤٦٢٠		حـ/ حقوق عبد الحميد
٣٠٨٠		حـ/ حقوق حسونه
	٧٧٠٠	إلى حـ/ التصفية
		إقفال الخسائر فى حقوق الشريكين

ثم يجرى بعد ذلك قيد إقفال قرض كل من الشريكين وإقفال رصيد رأسماله فى حساب حقوقه ، ويتم سداد مصاريف التصفية وأتعاب المصفى ، ثم الديون الممتازة ثم الديون العادية ، ثم أرصدة حقوق الشريكين بالقيود التالية :

		من مذكورين
١٨٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد الحميد
١٠٠٠٠		حـ/ قرض عبد الحميد
٢٢٠٠٠		حـ/ رأس مال حسونه
٥٠٠٠		حـ/ قرض حسونه
		إلى مذكورين .
	٢٨٠٠٠	حـ/ حقوق عبد الحميد
	٢٧٠٠٠	حـ/ حقوق حسونه
١٢٠٠		من حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
	١٢٠٠	إلى حـ/ النقدية
١٣٣٥٠		من حـ/ المصروفات المستحقة
	١٣٣٥٠	إلى حـ/ النقدية
٢٩٦٥٠		من حـ/ الدائنون
	٢٩٦٥٠	إلى حـ/ النقدية
		من مذكورين
٢٣٣٨٠		حـ/ حقوق عبد الحميد
٢٣٩٢٠		حـ/ حقوق حسونة
	٤٧٣٠٠	إلى حـ/ النقدية

وتظهر حسابات التصفية بعد ذلك كما يلى

حـ/ التصفية

مدين		دائن	
٦٠٠٠	إلى حـ/ المبانى	٨٠٠٠	من حـ/ الأراضى
٤٤٠٠	إلى حـ/ السيارات	٧٧٠٠	الرصيد (خسائر التصفية)
٣٦٠٠	إلى حـ/ المخزون		٤٦٢٠ من حـ/ حقوق عبد الحميد
٥٠٠	إلى حـ/ المدينين		٣٠٨٠ من حـ/ حقوق حسونه
١٢٠٠	إلى حـ/ أتعاب ومصاريف التصفية		
١٥٧٠٠		١٥٧٠٠	

حـ/ النقديـة

مدين		دائن	
٣٢٨٠٠	الرصيد ٢٢ / ٢	١٢٠٠	من حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
٢٠٠٠٠	إلى حـ/ الأراضى	١٣٣٥٠	من حـ/ مصروفات مستحقة
٢٠٠٠	إلى حـ/ الآلات	٢٩٦٥٠	من حـ/ الدائنون
٥٢٠٠	إلى حـ/ السيارات	٤٧٣٠٠	الرصيد بعد سداد الإلتزامات
١٨٨٠٠	إلى حـ/ المخزون		٢٣٣٨٠ من حـ/ حقوق عبد الحميد
١٢٧٠٠	إلى حـ/ المدينين		٢٣٩٢٠ من حـ/ حقوق حسونه
٩١٥٠٠		٩١٥٠٠	

حـ/ ـوق الشركاء

مدين / دائن

مجموع	عبد الحميد	حسونه		مجموع	عبد الحميد	حسونه	
٧٧٠٠	٤٦٢٠	٣٠٨٠	حـ/ خسائر تصفـ	٤٠٠٠٠	١٨٠٠٠	٢٢٠٠٠	حـ/ رأس المال
٤٧٣٠٠	٢٣٣٨٠	٢٣٩٢٠	حـ/النقدية	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠	٥٠٠٠	حـ/ القرض
٥٥٠٠٠	٢٨٠٠٠			٥٥٠٠٠	٢٨٠٠٠	٢٧٠٠٠	

شركة التضامن عبد الحميد وحسونه (تحت التصفية)

قائمة التصفية فى (تاريخ إتمام التصفية)

	الأصول		الخصوم				
				حقوق عبد الحميد		حقوق حسونة	
	بخلاف النقدية	النقدية	الإلتزامات	القرض	رأس المال	القرض	رأس المال
نسبة توزيع الأرباح والخسائر					٪٦٠	—	٪٤٠
الأرصدة قبل التصفية	٦٥٢٠٠	٣٢٨٠٠	٤٣٠٠٠	١٠٠٠٠	١٨٠٠٠	٥٠٠٠	٢٢٠٠٠
التصفية والخسائر دون مصاريف التصفية	(٦٥٢٠٠)	٥٨٧٠٠			(٣٩٠٠)		(٢٦٠٠)
الأرصدة بعد التصفية		٩١٥٠٠	٤٣٠٠٠	١٠٠٠٠	١٤١٠٠	٥٠٠٠	١٩٤٠٠
المدفوعات النقدية :							
أتعاب ومصاريف التصفية		(١٢٠٠)			(٧٢٠)		(٤٨٠)
مصروفات مستحقة		(١٣٣٥٠)	(١٣٣٥٠)				
دائنـــون		(٢٩٦٥٠)	(٢٩٦٥٠)				
قروض الشركاء		(١٥٠٠٠)		(١٠٠٠٠)		(٥٠٠٠)	
باقى حقوق الشركاء		(٣٢٣٠٠)			(١٣٣٨٠)		(١٨٩٢٠)

ويلاحظ أننا رتبنا المدفوعات النقدية فى قائمة التصفية حسب أولوياتها القانونية . وقد ترتب على ذلك ضرورة تقسيم خسائر التصفية الظاهرة فى حساب التصفية إلى جزئين ، ذلك الذى يترتب على بيع الأصول المختلفة ، والآخر الذى يترتب على أتعاب ومصاريف التصفية ، رغم أن كلاهما يحمل على حقوق الشركاء بنفس النسبة . كما أن مجموع المدفوعات لكل شريك فى هذه الحالة يمثل رصيد قرضه زائداً ما فاض من رأسماله على خسائر التصفة . وقد قسمناها إلى قسمين حيث للقروض أولوية قانونية على رأس مال الشركاء ما دامت الشركة موسرة.وكان من الممكن سداد حقوق الشريكين بما فيها القرض دفعة واحدة .

٤ - جـ - التصفية بخسائر وعدم كفاية حقوق أحد الشركاء لإستيعاب نصيبه منها :

يمكن أن نميز فى هذه الحالة بين عدد من الحالات الفرعية . فقد لا يكفى رصيد رأس مال الشريك لإستيعاب نصيبه من خسائر النصفية ولكن يكون له رصيد قرض للشركة يكفى لإستيعاب الفرق ، أو قد لا يكون للشريك رصيد قرض ويقوم بسداد ما زاد على حصته فى خسائر التصفية على رصيد رأس المال الخاص به للشريك أو الشركاء الآخرين ، أو أن رصيد رأس مال الشريك لا يكفى لإستيعاب تصيبه من الخسائر ولا يقوم بسداد الفرق للشركاء الآخرين نتيجة إعسارة بصفة شخصية . وسوف توضح الحالة الفرعية الأولى بمثال مستقل ، ثم نوضح الحالتين الآخيرتين بمثال آخر .

ولنفرض أنه تقرر تصفية شركة التضامن بين الشركاء عبد العزيز وعبد الواحد وحسن الذين يتقسمون الأرباح والخسائر فيما بينهم بالتساوى فى ١ / ١٠/ ١٩٩٢ . وبلغ صافى أصول الشركة بخلاف النقدية فى ذلك الوقت ٨٢٠٠٠ جنيه وبلغت النقدية ١٨٠٠٠ جينه . كما بلغت التزامات الشركة للغير ٧٠٠٠٠ جنيه ، منها ١٦٥٠٠ مصروفات مستحقة والباقى للدائنين ، وبلغ رأس مال الشركاء الثلاثة ٦٠٠٠ جنيه ، ١٠٠٠٠ جنيه ١٠٠٠٠ جنيه على التوالى لكل من عبد العزيز وعبد الواحد وحسن ، وكان للشريك عبد العزيز قرض قبل الشركة بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه . وعند التصفية بلغ المتحصل من بيع الأصول المختلفة بخلاف النقدية مبلغ ٥٨٠٠٠ جنيه ، كما بلغت مصاريف التصفية وأتعاب المصفى ٩٠٠ جنيه . وفى ظل هذه الظروف تكون القيود اللازمة لإثبات التصفية .

نـ‍ـ‍ج هذه الحالة على أساس أن حساب التصفية هو حساب متاجرة فى الأصول بخلاف النقدية .

٨٢٠٠٠		من حـ/ التصفية
	٨٢٠٠٠	إلى حـ/ صافى الأصول
		أقفال صافى الأصول بتكلفتها الدفترية فى حـ/ التصفية
٥٨٠٠٠		من حـ/ النقدية
	٥٨٠٠٠	إلى حـ/ التصفية
		حصيلة بيع صافى الأصول
		من حـ/ رأس مال الشركاء
٦٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد العزيز
١٠٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد الواحد
١٠٠٠٠		حـ/ رأس مال حسين
		إلى حـ/ حقوق الشركاء
	٦٠٠٠	حـ/ حقوق عبد العزيز
	١٠٠٠٠	حـ/ حقوق عبد الواحد
	١٠٠٠٠	حـ/ حقوق حسين
		إقفال أرصدة رأس مال الشركاء فى حـ/ حقوق الشركاء
٤٠٠٠		من حـ/ قرض عبد العزيز
	٤٠٠٠	إلى حـ/ حقوق عبد العزيز
		إقفال قرض عبد العزيز فى حساب حقوقه
		من حـ/ حقوق الشركاء
٣٠٠		حـ/ حقوق عبد العزيز
٣٠٠		حـ/ حقوق عبد الواحد
٣٠٠		حـ/ حقوق حسين
	٩٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
		تحميل حقوق الشركاء بمصاريف وأتعاب التصفية

		من حـ/ حقوق الشركاء
٨٠٠٠		حـ/ حقوق عبد العزيز
٨٠٠٠		حـ/ حقوق عبد الواحد
٨٠٠٠		حـ/ حقوق حسين
	٢٤٠٠٠	إلى حـ/ التصفية
		توزيع خسائر التصفية على الشركاء وبالتساوى

ثم تقوم بعد ذلك بسداد الإلتزامات على حسب أولوياتها القانونية ثم أخيراً أرصدة حقوق الشركاء .

٩٠٠		من حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
	٩٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد مصاريف وأتعاب التصفية حيث لها الأولوية
١٦٥٠٠		من حـ/ المصروفات المستحقة
	١٦٥٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد المصروات المستحقة
٥٣٥٠٠		من حـ/ الدائنين
	٥٣٥٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد الدائنين
		من حـ/ حقوق الشركاء
١٧٠٠		حـ/ حقوق عبد العزيز (ما تبقى من القرض)
١٧٠٠		حـ/ حقوق عبد الواحد (ما تبقى من رأس المال)
١٧٠٠		حـ/ حقوق حسين (ما تبقى من رأس المال)
	٥١٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد أرصدة حقوق الشركاء وإقفال الحسابات

وفيما يلى حسابات التصفية

حـ/ التصفية

منه		له	
٨٢٠٠٠	إلى حـ/ صافى الأصول	٥٨٠٠٠	من حـ/ النقدية
		٢٤٠٠٠	من حـ/ حقوق الشركاء
			٨٠٠٠ حـ/ حقوق عبد العزيز
			٨٠٠٠ حـ/ حقوق عبد الواحد
			٨٠٠٠ حـ/ حقوق حسن
٨٢٠٠٠		٨٢٠٠٠	

حـ/ النقدية

منه		له	
١٨٠٠٠	رصيد قبل التصفية	٩٠٠	من حـ/ مصاريف وأتعاب المصفى
٥٨٠٠٠	إلى حـ/ التصفية	١٦٥٠٠	من حـ/ المصروفات المستحقة
		٥٣٥٠٠	من حـ/ الدائنين
		٥١٠٠	من حـ/ حقوق الشركاء
			١٧٠٠ حقوق عبد العزيز (رصيد القرض)
			١٧٠٠ حقوق عبد الواحد
			١٧٠٠ حقوق حسن
٧٦٠٠٠		٧٦٠٠٠	

حـ/ حقوق الشركاء

مجموع	عبد العزيز	عبد الواحد	حسن	بيان	مجموع	عبد العزيز	عبد الواحد	حسن	بيان
٩٠٠	٣٠٠	٣٠٠	٣٠٠	إلى حـ/م. وأتعاب التصفية	٢٦٠٠٠	٦٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	من حـ/رأس مال الشركاء
٢٤٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠	إلى حـ/التصفية (الخسائر)	٤٠٠٠	٤٠٠٠			من حـ/ قرض عبد
٥١٠٠	١٧٠٠	١٧٠٠	١٧٠٠	إلى حـ/ النقدية					
٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠		٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	

هذا ومن الواضح أن رأس مال عبد العزيز لم يكفى لتحمل نصيبه من خسائر التصفية فقد بلغ رأس ماله ٦٠٠٠ جنيه بينما بلغ نصيبه من الخسائر بما فى ذلك مصاريف وأتعاب التصفية ٨٣٠٠ جنيه ، وبالتالى فقد خصم ما زاد عن رأس ماله وهو ٢٣٠٠ جنيه من حـ/ القرض ليبقى له فيه ١٧٠٠ جنيه (٤٠٠٠ - ٢٣٠٠) .وسوف تظهر ذلك فى قائمة التصفية حيث سوف نفرد خانة لحساب القرض الخاص به .

وفيما يلى قائمة التصفية الخاصة بهذا المثال .

شركة التضامن عبدالعزيز وعبد الواحد وحسن (تحت التصفية)

قائمة التصفية فى

(الأرباح والخسائر توزع بالتساوى)

	الأصول		الخصوم				
	بخلاف النقدية	النقدية	الإلتزامات	عبد العزيز القرض	عبد العزيز رأس المال	رأس مال عبد الواحد	رأس مال حسن
الأرصدة قبل التصفية	٨٢٠٠٠	١٨٠٠٠	٧٠٠٠٠	٤٠٠٠	٦٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
التصفية والخسائر (دون المصاريف)	(٨٢٠٠٠)	٥٨٠٠٠			(٨٠٠٠)	(٨٠٠٠)	(٨٠٠٠)
الأرصدة بعد التصفية		٧٦٠٠٠	٧٠٠٠٠	٤٠٠٠	(٢٠٠٠)	٢٠٠٠	٢٠٠٠
أتعاب ومصاريف التصفية			٩٠٠		(٣٠٠)	(٣٠٠)	(٣٠٠)
المدفوعات النقدية :							
أتعاب ومصاريف التصفية		(٩٠٠)	(٩٠٠)				
المصروفات المستحقة		(١٦٥٠٠)	(١٦٥٠٠)				
الدائنون		(٥٣٥٠٠)	(٥٣٥٠٠)				
الأرصدة بعد سداد مصاريف التصفية والإلتزامات		٥١٠٠	—	٤٠٠٠	(٢٣٠٠)	١٧٠٠	١٧٠٠
المقاصة بين قرض عبد العزيز والعجز فى رأس المال				(٢٣٠٠)	٢٣٠٠		
سداد رصيد القرض		(١٧٠٠)		(١٧٠٠)			
باقى حقوق الشركاء		(٣٤٠٠)			—	(١٧٠٠)	(١٧٠٠)

لاحظ أن أتعاب ومصاريف التصفية قد أدت إلى زيادة الإلتزامات ونقص حقوق الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم التى كانت بالتساوى .

لاحظ أيضاً الرصيد المدين لرأس مال عبد العزيز وقد خصم من حـ/ القرض الخاص به وكان من الممكن سداد رصيد القرض مع باقى حقوق الشركاء فى سطر واحد .

ولتوضيح الحالتين الثانية والثالثة إفترض نفس بيانات المثال الجارى مع تعديل الآتى : رأس مال عبد العزيز ١٠٠٠٠ جنيه وليس له قرض قبل الشركة نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء الثلاثة هى ٥٠٪ ، ٣٠٪ ، ٢٠٪ على التوالى لكل من عبد العزيز وعبد الواحد وحسن . وعلى هذا الأساس تكون قائمة النصفية كما هو موضح بالصفحه التالية .

هذا وتتوقف التسوية النهائية بين الشركاء بعد ذلك على إمكانية تحصيل الرصيد المدين فى حساب رأس مال عبد العزيز أو عدم إمكانية تحصيلة . فإذا أمكن تحصيل مبلغ ٢٤٥٠ جنيه من عبد العزيز يجعل حساب النقدية مديناً وحساب رأس مال عبد العزيز دائناً . ويترتب على ذلك أن يصبح رصيد النقدية ٧٥٥٠ جنيه (٥١٠٠ + ٢٤٥٠) وهو ما يكفى لسداد رصيد رأس مال عبد الواحد وحسن (٢٥٣٠ + ٥٠٢٠ = ٧٥٥٠ جنيه) . وبهذا تجعل النقدية دائنة ورأس مال كل من عبد الواحد وحسن مديناً .

أما إذا تحقق عدم إمكانية تحصيل الرصيد المدين من عبد العزيز ، فيوزع على الشركاء الباقين بإعتبارة خسارة إضافية لهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم . فيحتمل عبد الواحد $\frac{٣}{٥}$ × ٢٤٥٠ = ١٤٧٠ جنيه ويتحمل حسن $\frac{٢}{٥}$ × ٢٤٥٠ = ٩٨٠ جنيه ، ويصبح رصيد رأس مال الأول بعد ذلك ١٠٦٠ جنيه ورصيد رأس مال الثانى ٤٠٤٠ جنيه ، ومجموعها يساوى رصيد النقدية ٥١٠٠ جنيه . وإذا تحصل أى مبلغ من عبد العزيز بعد ذلك ، فيجب توزيعه على الشريكين بنفس النسبة التى تحملا على أساسها برصيد حسابه المدين .

٤ - (د) التصفية بخسائر وعدم كفاية حقوق أكثر من شريك لإستيعاب نصيبه منها :

سوف تعتبر أن حقوق الشريك تنصب على رأسماله وقرضه معافى هذه الحالة ما لم تكن الشركة شركة توصية بسيطة . ويمكن أن تنقسم هذه الحالة إلى عديد من الحالات الفرعية . فيمكن أن تكون حقوق شريك أو أكثر كافية لإستيعاب خسائر

شركة التضامن عبدالعزيز وعبد الواحد وحسن (تحت التصفية)

قائمة التصفية فى –

	الأصول		الخصوم			
	بخلاف النقدية	النقدية	الإلتزامات	رأس مال عبد العزيز	رأس مال عبد الواحد	رأس مال حسن
نسبة توزيع الأرباح والخسائر				٥٠٪	٣٠٪	٢٠٪
الأرصدة قبل التصفية	٨٢٠٠٠	١٨٠٠٠	٧٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
التصفية والخسائر (دون المصاريف)	(٨٢٠٠٠)	٥٨٠٠٠		(١٢٠٠٠)	(٧٢٠٠)	(٤٨٠٠)
الأرصدة بعد التصفية .	--	٧٦٠٠٠	٧٠٠٠٠	(٢٠٠٠)	٢٨٠٠	٥٢٠٠
أتعاب ومصاريف التصفية			٩٠٠	(٤٥٠)	(٢٧٠)	(١٨٠)
المدفوعات النقدية :						
أتعاب ومصاريف التصفية		(٩٠٠)	(٩٠٠)			
المصروفات المستحقة		(١٦٥٠٠)	(١٦٥٠٠)			
الدائنون		(٥٣٥٠٠)	(٥٣٥٠٠)			
الأرصدة بعد سداد مصاريف التصفية والإلتزامات		٥١٠٠	—	(٢٤٥٠)	٢٥٣٠	٥٠٢٠

التصفية دون نصيبة من الرصيد المدين فى حقوق شريك آخر أو أكثر يتعذر تحصيله منه . كما قد تكون حقوق شريك أو أكثر غير كافية لإستيعاب نصيبه من خسائر التصفية مع إعساره مما يؤدى إلى عدم كفاية حقوق شريك آخر أو أكثر لإستيعاب نصيبة من الخسائر الإضافية لإعسار الشريك أو الشركاء . وفى كل الأحوال، ما دامت الشركة تعد موسرة ، فإن نتائج التصفية لا بد وأن تكون كافية لسداد الإلتزامات على الأقل .. وسوف نوضح هذه الحالة عن طريق المثال التالى :

لنفرض أنه قد تقرر تصفية شركة التضامن : السيد وكمال ونجيب وأحمد الذين يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٤٠٪ ، ٣٠٪ ، ٢٠٪ ، ١٠٪ على التوالى فى ٥ / ١١ / ٩١ . وقد بلغ صافى أصول الشركة فى ذلك التاريخ بخلاف النقدية ٤٢٠٠٠ جنيه قام المصفى بيعها بمبلغ ١٨٥٠٠ جنيه ، وبلغت أتعاب ومصاريف التصفية ٥٠٠ جنيه ، كما بلغ رصيد النقدية ٢٤٠٠٠ جنيه فى ١١/٥ وبلغت إلتزامات الشركة ٣٧٠٠٠ جنه منها ٢٠٠٠ جنيه مصروفات مستحقة . وكانت أرصدة رأس مال الشركاء الأربعة كالآتى : السيد ٨٠٠٠ جنيه ، كمال ١٠٠٠٠ جنيه ، نجيب ٥٠٠٠ جنيه ، أحمد ٦٠٠٠ جنيه .

وفيما يلى قيود التصفية بأفتراض أن السيد كان معسراً ، أى لا يستطيع سداد رصيد حساب حقوقه المدين بعد إتمام التصفية ، ومع معالجة حساب التصفية كحساب للأرباح والخسائر .

من مذكورين		
حـ/ النقدية (حصيلة تصفية الأصول)		١٨٥٠٠
حـ/ التصفية (خسائر تصفية الأصول)		٢٣٥٠٠
إلى حـ/ الأصول بخلاف النقدية	٤٢٠٠٠	
من حـ/ رأس مال الشركاء		
حـ/ رأس مال السيد		٨٠٠٠
حـ/ رأس مال كمال		١٠٠٠٠
حـ/ رأس مال نجيب		٥٠٠٠
حـ/ رأس مال أحمد		٦٠٠٠
إلى حـ/ حقوق الشركاء		
حـ/ حقوق السيد	٨٠٠٠	
حـ/ حقوق كمال	١٠٠٠٠	
حـ/ حقوق نجيب	٥٠٠٠	
حـ/ حقوق أحمد	٦٠٠٠	
من حـ/ حقوق الشركاء		
حـ/ حقوق السيد		٢٠٠
حـ/ حقوق كمال		١٥٠
حـ/ حقوق نجيب		١٠٠
حـ/ حقوق أ...		٥٠
إلى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية	٥٠٠	
من حـ/ حقوق الشركاء		
حـ/ حقوق السيد		٩٤٠٠
حـ/ حقوق كمال		٧٠٥٠
حـ/ حقوق نجيب		٤٧٠٠
حـ/ حقوق أحمد		٢٣٥٠
إلى حـ/ التصفية	٢٣٥٠٠	
إقفال خسائر التصفية في حقوق الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر		

وحيث الشركة موسرة فأن حصيلة التصفية تكفى لسداد الإلتزامات ومن ثم فعليك بإجراء قيود سداد الإلتزامات .

وحيث من الواضح أن حقوق السيد ٨٠٠٠ جنيه ونصيبه من الخسائر ٩٦٠٠ جنيه (٩٤٠٠ + ٢٠٠) فأن رصيد حقوقة يصبح مدينا بمبلغ ١٦٠٠ ، فإذا كان معسراً تحمل باقى الشركاء بهذا النصيب طبقا لنسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم كما يوضح القيد التالى :

		من حـ/ حقوق الشركاء
٨٠٠		حـ/ حقوق كمال
٥٣٣		حـ/ حقوق نجيب
٢٦٧		حـ/ حقوق أحمد
	١٦٠٠	الى حـ/ حقوق السيد
		إقفال الرصيد المدين لحقوق السيد فى رأس مال الباقين بنسبة ٣ : ٢ :١ وذلك لأعسار السيد

وفى هذه الحالة تظهر قائة التصفية عند حد تحديد الأرصد بعد سداد الألتزامات ونعالج كل من الحالات السابق ذكرها فى بداية البند ،كما يظهر فى الصحفات التالية:

وعلى هذا الأساس تظهر قائمة التصفية كما هو موضح بالصفحة التالية .

وتتوقف تسوية حقوق الشركاء فى هذه الحالة على يسار أو إعسار الشركاء الذين يصبح رصيد رأسمالهم مديناً . فإذا كان الشريك السيد موسراً وقام بسداد المستحق عليه لحصل باقى الشركاء على الأرصدة الدئنة لحقوقهم فى رأس المال ذلك حيث يجعل حـ/ النقدية مديناً وحـ/ رأس مال (حقوق) السيد دائناً بمبلغ ١٦٠٠ جنيه فتصبح النقدية كافية لسداد باقى الشركاء . وإذا كان الشريك السيد معسراً ، فيتم تسوية حقوق الشركاء بتوزيع رصيده المدين على باقى الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم كما أوضحنا بالقيد بعالية فكما يتضح من الجدول الموضح الوارد بعد قائمة التصفية .

شركة التضامن : السيد وكمال ونجيب وأحمد (تحت التصفية)

قائمة التصفية فى ....

	الأصـــول		الخصـــوم				
				حقـوق رأس المـال			
	بخلاف النقدية	النقديـــة	الإلتزامـات	حقوق السيد	حقوق كمال	حقوق نجيب	حقوق أحمد
نسبة توزيع الأرباح والخسائر				٤٠٪	٣٠٪	٢٠٪	١٠٪
الأرصدة قبل التصفية	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠	٣٧٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٥٠٠٠	٦٠٠٠
التصفية والخسائر (دون المصاريف)	(٤٢٠٠٠)	١٨٥٠٠		(٩٤٠٠)	(٧٠٥٠)	(٤٧٠٠)	(٢٣٥٠)
الأرصدة بعد التصفية .	—	٤٢٥٠٠	٣٧٠٠٠	(١٤٠٠)	٢٩٥٠	٣٠٠	٣٦٥٠
المدفوعات النقديـــة :							
أتعاب ومصاريف التصفية		(٥٠٠)		(٢٠٠)	(١٥٠)	(١٠٠)	(٥٠)
المصروفات المستحقة		(٢٠٠٠)	(٢٠٠٠)				
الالتزامات الأخرى		(٣٥٠٠٠)	(٣٥٠٠)				
الأرصدة بعد سداد مصاريف التصفية والإلتزامات		٥٠٠٠	—	(١٦٠٠)	٢٨٠٠	٢٠٠	٣٦٠٠

	رأس مال السيد	رأس مال كمال	رأس مال نجيب	رأس مال أحمد
الرصيد طبقاً لقائمة التصفية الشركاء	(١٦٠٠)	٣٨٠٠	٢٠٠٠	٢٦٠٠
حصة الآخرين من رصيد السيد	١٦٠٠	(٨٠٠.٠)	(٥٣٣.٣)	(٢٦٦.٧)
الرصيد بعد توزيع رصيد السيد	ــــ	٣٠٠٠.٠٠	(٣٣٣٣.٣٣)	٢٣٣٣.٣٣

هذا وقد تم توزيع الرصيد المدين لرأس مال السيد على كل من كمال ونجيب وأحمد بنسبة ٣ : ٢ : ١ وهي نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم.

وحيث أنه من المعروف أن رصيد نجيب سوف يصبح مديناً بمبلغ ٣٣٣٣ جنيه فإن الأمر يتوقف على يساره أو إعساره.

فإذا كان نجيب موسراً وقام بسداد الرصيد المدين البالغ ٣٣٣٣ جنيه فالأمكن للكل من كمال وأحمد الحصول على رصيده المبين في الجدول السابق بعد توزيع الرصيد المدين لرأس مال السيد. أما إذا كان هناك شك في إمكانية تحصيل الرصيد المدين من نجيب فإن السداد المتحفظ لحقوق الشركاء من رصيد النقدية البالغ [illegible] جنيه يكون من واقع الجدول التالي:

	رأس مال كمال	رأس مال نجيب	رأس مال أحمد
الرصيد من واقع الكشف السابق	٣٠٠٠	(٣٣٣٣)	٣٣٣٣
توزيع رصيد نجيب المدين	(١٢٥٠)	٣٣٣٣	(٨٣)
المبالغ التي يمكن سدادها للشركاء	١٧٥٠	ــــ	٣٢٥٠

هذا وقد وزع رصيد نجيب على كل من كمال وأحمد بنسبة ٣:١ وهى نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهما . وإذا تحصل مبلغ بعد ذلك من الشريك السيد فيستخدم لرد الرصيد المدين لنجيب لرأس مال كمال وأحمد فى حدود ٣٣٣ جنيه بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهما، وماذا عن ذلك يوزع بين كمال ونجيب والسيد بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم .

٥ ـ حالة إعسار الشركة :

يعنى إعسار الشركة عدم كفاية حصيلة بيع ممتلكاتها للوفاء بحقوق الغير فيها بخلاف الشركاء . ولما كان الشركاء فى شركات التضامن مسئولين مسئولية تضامنية مطلقة عن ديون الشركة فى أموالهم الخاصة ، فيحق لدائنى الشركة فى هذه الحالة الرجوع على أموال الشركاء لإستيفاء ما لم تفى به أصول الشركة . هذا وقد تكون الشركة معسره والشركاء موسرون ، أو قد تكون الشركة معسرة وأحد أو بعض الشركاء معسرون كما قد تكون الشركة معسره وكل الشركاء معسرون. وفى كل الأحيان فأن الشريك أو الشركاء الموصين يكونون مسئولين قبل الدائنين فى حدود حقوقهم فى الشركة فقط .

٥ - (أ) الشركة معسرة والشركاء المتضامنون موسرون :

وفى هذه الحالة يستوفى دائنوا الشركة ما يتبقى من حقوقهم فيما زاد عن حصيلة تصفية ممتلكات الشركة من الأموال الخاصة للشركاء المتضامنين . ولتوضيح ذلك نفترض أنه قد تقرر تصفية شركة التضامن بين جميل وعادل وسعيد فى ٩١/٨/٢٥ لإعسارها . وبلغت أصول الشركة فى ذلك التاريخ ٢٠٠٠٠٠ جنيه منها ٣٠٠٠٠ جنيه نقدية ، كما بلغت خصوم الشركة كالآتى ، ١٢٠٠٠٠ دائنون ، ١٠٠٠٠ جنيه مصروفات مستحقة لها إمتياز قانونى ، رأس مال جميل ٣٦٠٠٠ جنيه ، رأس مال عادل ٢٠٠٠٠ جنيه ، رأس مال سعيد ١٤٠٠٠ جنية . وقد تم بيع

الأصول المختلفة بمبلغ ٨١٥٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ١٥٠٠ جنيه . وتوضح قائمة التصفية التالية أرصدة الشركاء والدائنون بعد تصفية أصول الشركة وسداد المتحصل منها للدائنين بخلاف الشركاء ، وهذا على إفتراض أن الشركاء يقتسموق الأرباح والخسائر فيما بينهم بالتساوى .

ويتضح من أرصدة القائمة بعد استنفاد المبلغ المتحصل من التصفية أن رصيد الإلتزامات الذى لم يسدد بعد يبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه ، كما أن رصيد رأس مال جميل دائن بملغ ٦٠٠٠ جنيه ، بينما أستنفدت خسائر التصفية رأس مال عادل بالكامل وأصبح مدينا للشركة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ، ورأس مال سعيد بالكامل وأصبح مديناً للشركة يمبلغ ١٦٠٠٠ جنيه . فإذا قام كل من عادل وسعيد بسداد المستحق عليهم للشركة لتوفر بذلك مبلغ ٢٦٠٠٠ جنيه وهو يكفى لسداد باقى الدائنين وسداد رصيد رأس مال جميل. أما إذا قام الدائنون مثلا بالرجوع على أموال جميل شخصياً بالمبلغ المستحق لهم وقام بسدادهم فيصبح رصيد جميل المتستحق قبل الشركاء الآخرين ٢٦٠٠٠ جنيه ، وإذا رجع الدائنون على عادل مثلا وقام بسدادهم يصبح رصيد رأسماله دائنا بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ، وعندما يحصل الرصيد المدين من رأس مال سعيد يحصل عليه كل من جميل وعادل سداداً لرصيد رأسمالهما. كما أنه يمكن لبعض الدائنين أن يرجع على جميل ويرجع البعض الآخر على عادل والبعض الثالث على سعيد وفى هذه الحالة يجعل حساب رأس مال الشريك دائنا بقيمة ما يقوم بسداده للدائنين مقابل جعل حساب الدائنين مدينا ، ثم ترصد حسابات رأس مال الشركاء لتحديد مستحقاتهم قبل بعضهم البعض الآخر . ولنفرض مثلا إستكمالاً للمثال الجارى أن الدائنون قد رجعوا على الشركاء بصفة شخصية وحصلوا على حقوقهم كالآتى : سدد جميل ٤٠٠٠ جنيه ، سدد عادل ١٠٠٠٠ جنيه ، سدد سعيد ٦٠٠٠ جنيه فتصبح أرصدة رأس المال والإلتزامات كالآتى :

شركة التضامن : جميل وعادل وسعيد (تحت التصفية)

قائمة التصفية فى

			الخصـــوم			
	بخلاف النقدية	نقـديـة	الالتزامات	رأس المـــال		
				جميل	عـادل	سعيـد
نسبة توزيع الأرباح والخسائر				1/3	1/3	1/3
الأرصدة قبل التسفية	١٧٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠	٣٦٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٤,٠٠٠
التصفية والخسائر (دون المصاريف)	(١٧٠٠٠٠)	٨١٥٠٠		(٢٩٥٠٠)	(٢٩٥٠٠)	(٢٩٥٠٠)
الأرصدة بعد التصفية	—	١١١٥٠٠	١٣٠٠٠٠	٦٥٠٠	(٩٥٠٠)	(١٩٥٠٠)
مصاريف التصفية			١٥٠٠	(٥٠٠)	(٥٠٠)	(٥٠٠)
المدفوعات النقدية		(١٥٠٠)	(١٥٠٠)			
مصروفات مستحقـة		(١٠٠٠)	(١٠٠٠٠)			
تسديدات دائنـــون		(١٠٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠٠)			
الأرصدة بعد أستفاذ حصيلة التصفية		—	٢٠٠٠٠	٦٠٠٠	(١٠٠٠٠)	(١٦٠٠٠)

	الإلتزامات	رأس مال جميل	رأس مال عـادل	رأس مال سعيد
الأرصدة بعـد إستنفـــاد				
حصيلة النقـــديـــة	٢٠٠٠٠	٦٠٠٠	(١٠٠٠٠)	(١٦٠٠٠)
تسديدات الإلتزامات	(٢٠٠٠٠)	٤٠٠٠	١٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
الأرصدة بعد سداد الالتزامات	—	١٠٠٠٠	—	(١٠٠٠٠)

وبذلك يصبح سيعد مدينا لجميل بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ويلزم سداده . فإذا أعسر سعيد ولم يستطع سداد المبلغ بعد ذلك فإنه يجب أن يوزع بين جميل وعادل بنسبة كل منهما فى الأرباح والخسائر ، فيصبح عادل مدينا لجميل بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه، فإذا أعسر عادل تحمل جميل المبلغ كله . ببد أننا أفترضنا فى هذه الحالة أن الشركاء موسرون . ولذلك فأن قيود اليومية الواردة فيما يلى سوف تفترض أن الشريك الذى يصبح رصيده مديناً سوف يقوم بسداده فى حساب النقدية حتى لا يرجع عليه الدائنون بصفه شخصيه .

وتكون قيود وحسابات التصفية فى حالة قيام كل من عادل وسعيد بسداد رصيدى حسابهما المدينين كالآتى (حساب التصفية حساب متاجرة فى الاصول بخلاف النقدية) .

١٧٠٠٠٠		من حـ/ التصفيـــة
	١٧٠٠٠٠	الى حـ/ الاصول بخلاف النقديـة
		من حـ/ رأس مـال الشركاء
٣٦٠٠٠		حـ/ رأس مال جميـل
٢٠٠٠٠		حـ / رأس مال عادل
١٤٠٠٠		حـ/ رأس مال سعيد
		الى حـ / حقـوق الشركاء
	٣٦٠٠٠	حـ/ حقوق جميـل
	٢٠٠٠٠	حـ/ حقوق عـادل
	١٤٠٠٠	حـ حقوق سعيد
٨١٥٠٠		من حـ/ النقـــديـــة
	٨١٥٠٠	الى حـ / التصفيـــة
		من حـ/ حقوق الشركاء
٥٠٠		حـ/ حقوق جميـل
٥٠٠		حـ/ حقوق عـادل
٥٠٠		حـ/ حقوق سعيد
	١٥٠٠	الى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
		من حـ/ حقوق الشركاء
٢٩٥٠٠		حـ/ حقوق جميل
٢٩٥٠٠		حـ/ حقوق عادل
٢٩٥٠٠		حـ/ حقوق عادل
	٨٨٥٠٠	الى حـ / التصفية
		خسائر تصفية الأصول بخلاف النقديـــة بالتساوى

١٥٠٠		من حـ / مصاريف وأتعاب التصفية
	١٥٠٠	الى حـ/ النقديـــة
١٠٠٠٠		من حـ / المصروفات المستحقة
	١٠٠٠٠	الى حـ/ النقـــديـة
		ثم يسدد رصيد النقدية كدفعة أولى للدائنين بالقيد التالى
١٠٠٠٠		من حـ/ الدائنـــون
	١٠٠٠٠	الى حـ/ النقـديـة
		وإذا قام كل من عادل وسعيد بسداد رصيد حسابه المدين يجرى القيد التالى :
٢٦٠٠٠		من حـ/ النقـــديـة
	١٠٠٠٠	الى حـ/ حقـوق عادل
	١٦٠٠٠	الى حـ/ حقوق سعيد
		وبذلك يصبح رصيد النقدية ٢٦٠٠٠ جنيه يتم سداد باقى الدائنون ورصيد حـ/ حقوق جميل الدائن .
		من مذكورين
٢٠٠٠٠		حـ/ الدائنـــون
٦٠٠٠		حـ/ حقوق جميـــل
	٢٦٠٠٠	الى حـ/ النقـــديـة

وعليك بتصوير حسابات التصفية الثلاثـــة :

٥ ـ (ب) الشركة معسرة والشركاء معسرون :

إذا كانت الشركة معسرة وبعض الشركاء معسرون ، بينما البعض الآخر مازال موسراً ، فإن الدائنون يكون لهم الحق فى الرجوع على الشريك الموسر لإستيفاء باقى ديونهم . وبذلك يتحمل الشريك الموسر أو الشركاء الموسرون الأرصدة المدينة فى حسابات رأس مال أو حقوق الشركاد المعسرون بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ، كما لو أعسر سعيد مثلا فى المثال السابق ، فيتحمل برصيد رأس ماله المدين كل من عادل وجميل بالتساوى ، وإذا كانوا موسرين فيحصل الدائنون على باقى حقوقهم منهما . أو كما لو أعسر كل من عادل وسعيد فى المثال السابق فيتحمل جميل بالأرصدة المدينة لحسابى رأس المال الخاص بهما ويتكفل بسداد الدائنين إذا كان موسراً . أما إذا كان الشركاء جميعاً معسرون . وليس لديهم أموال خاصة يمكن لدائنوا الشركة الرجوع عليها ، فإن توزيع المتحصل من التصفية فى هذه الحالة يكون بنسبة دين كل دائن إلى مجموع الديون العادية بعد سداد الديون الممتازة .،والديون المضمونة برهن فى حدود المتحصل من بيع الأصل المرهون ، وبمعنى آخر فإن حصيلة التصفية فى هذه الحالة توزع كالآتى :

١ ـ تسدد الديون الممتازة قانوناً بالكامل إذا كانت حصيلة النصفية تكفى لذلك أو تزيد . فإذا لم تكن حصيلة التصفية كافية لسداد كل الديون الممتازة وزع المبلغ على الدائنين الممتازين كل بنسبة دينة إلى مجموع الديون الممتازة فإذا كانت حصيلة النصفية مثلا ١٠٠٠٠ والديون والممتازة تبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه فأن كل دائن يحصل على نصف جنيه لكل جنيه من دينه الممتاز

٢ ـ تسدد الديون المضمونه برهن من حصيلة بيع الرهن وما يزيد عن ذلك يستخدم لسداد باقى الديون على حسب ترتيبها القانونى ، وإذا لم تكفى حصيلة بيع الرهن لسداد الدين المضمون ، فإن باقى الدين يعالج معالجة الديون العادية .

٣ ـ تسدد الديون العادية بما فاض من حصيلة التصفية عما تقدم بنسبة كل دين إلى مجموع الديون العادية . ويظل حق الدائنين قائما فى الحصول على ما تبقى

لهم من ديون قبل الشركة المعسرة المصفاه من الأموال الخاصة للشركاء حتى يسقط بالتقادم القانونى .

٤ ـ لا يعتبر قرض الشريك المتضامن من الديون ومن ثم لا يستحق شيئا من حصة التصفية ، أما إذا كان القرض لشريك موصى فيعالج معالجة الديون العادية .

ولتوضيح ذلك نضرب المثال التالى :

مثال عن حالة الشركة المعسرة والشركاء المعسرون ، مع وجود ديون ممتازة وديون مرهونه وديون عادية .

فيما يلى الميزانية العمومية لشركة التضامن أحمد وأسعد وأيمن فى تاريخ أقرار تصفيتها وتعيين أحمد كمصفى مقابل أتعاب تصفية ١٢٠٠ جنيه والمصاريف .

شركة التضامن أحمد وأسعد وأيمن

الميزانية العمومية فى تاريخ إقرار التصفية

أراضـــى		٧٠٠٠٠	**رأس مال الشركاد**		
مبـانـــى	١٨٠٠٠٠		الشريك أحمـــد	٢٠٠٠٠	
— مخصص إهلاك	١٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	الشريك اسعد	٢٠٠٠٠	
آلات ومعـدات	٢٥٠٠٠٠		الشريك أيمـــن	٥٠٠٠٠	
— مخصص إهلاك	٢٢٠٠٠٠	٣٠٠٠٠			٩٠٠٠٠
مخزون بأختلاف أنواعه		٧٠٠٠٠	**جارى الشركاء**		
مدينـــون	٦٥٠٠٠		جارى أحمد	٢٠٠٠	
— م.د.م فيها	٥٠٠٠	٦٠٠٠٠	جارى أسعد(مدين)	(٥٠٠٠)	
أرصدة مدينة مختلفة		٢٠٠٠٠	جارى أيمن (مدين)	(٨٠٠٠)	
نقـديـــة		٣٠٠٠٠			(١١٠٠٠)
			قرض البنك برهن المخزون		٤٠٠٠٠
			أجور ومرتبات مستحقة		٦٠٠٠٠
			ضرائب مستحقة		٧٠٠٠٠
			دائنـــون		٦١٠٠٠
		٣١٠٠٠٠			٣١٠٠٠٠

هذا وقد كان الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى وقد مروا بأزمة أقتصادية أدت الى إعسارهم جميعاً ، الأمر الذى دفعهم لتصفية الشركة لكثرة التزاماتها قبل الغير ولتكرر مرات تحقيقها لخسائر .

وقد قام المصفى بتصفية الأصول مقابل المبالغ التالية : الأراضى ١٠٠٠٠٠ جنيه ، المبانى ٢٠٠٠٠جنيه ، الآلات والمعدات ١٠٠٠٠ جنيه ، المخزون بأختلاف أنواعه ٢٠٠٠٠ جنيه ، المدينون ٢٠٠٠٠ جنيه ،الأرصدة المدينه لم يتحصل منها شئ وأعتبرت فى حكم المعدومة ، وقد بلغت مصاريف التصفية ١٥٠٠ جنيه .

ويترتب على ذلك أنه عند إجراء قيود التصفية ، وعند البدئ فى سداد الإلتزامات فأنه يلزم البدئ بسداد الإلتزامات الممتازة على حسب أولوياتها ثم الديون المرهونة فى حدود قيمة الرهن ، ثم إذا لم يكفى ما تبقى من حصيلة التصفية لسداد باقى الالتزامات ، فأنه يجب توزيع ما تبقى من حصيلة التصفية على الإلتزامات العادية بقسمة الغرماء ، أى أن يحصل كل دائن على جزء من دينه يعادل الدين بالنسبة لمجموع الديون العادية مضروباً فى المبلغ المتاح للدائنين . وبالتالى ففى المثال الجارى .

١ ـ تسدد مصاريف وأتعاب المصفى أولاً .

٢ ـ تسدد الضرائب والأجور المستحقة

٣ ـ يسدد قرض البنك فى حدود حصيلة بيع الرهن وما تبقى يضاف للدائنون العاديون .

٤ ـ يسدد الدائنون العاديون فى حدود ما تبقى من نقدية

وفيما يلى قيود التصفية على إعتبار أن حساب التصفية هو حساب متاجرة بالأصول .

من حـ/ التصفيـــة		٢٨٠٠٠٠
الى مذكوريـــــن		
حـ/ الأراضى	٧٠٠٠٠	
حـ/صافي المباني (بعد أقفال مخصص الأهلاك فيها)	٣٠٠٠٠	
حـ/ صافي الآلات (بعد إقفال حـ/المخصص فيها)	٣٠٠٠٠	
حـ/المخزون باختلاف أنواعه	٧٠٠٠٠	
حـ/ صافي المدينون (بعد إقفال مخصص الديون المشكوك فيها)	٦٠٠٠٠	
حـ/ أصردة مدينة مختلفة	٢٠٠٠٠	
من حـ / النقـــدية		
الى حـ/ التصفيـــة		١٠٠٠٠٠
تصفية الأراضـى بأربـاح	١٠٠٠٠٠	
من حـ النقـــديـــة		
الى حـ التصفيـــة		٢٠٠٠٠
تصفية المباني بخســـائـر	٢٠٠٠٠	
من حـ/ النقـــديـــة		
الى حـ/ التصفيـــة		١٠٠٠٠
تصفية الآلات والمعدات بخسائر	١٠٠٠٠	
من حـ/ النقـــديـــة		٢٠٠٠٠
الى حـ/ التصفيـــة	٢٠٠٠٠	
تصفية المخـــزون بخسائر		
من حـ/ النقديـــــة		٢٠٠٠٠
إلى حـ/ المدينـــون	٢٠٠٠٠	

ويترتب على ذلك أن تبلغ خسائر التصفية ١١٠٠٠٠ جنيه تقسم على الشركاء بالتساوى . ويتم إقفال حسابات الشركاء فى حسابات حقوقهم قبل تحميلهم بخسائر التصفية وأتعاب المصفى كالآتى :

		من مذكوريـــن
٢٠٠٠٠		حـ/ رأس مال أحمـد
٢٠٠٠		حـ/جارى أحمد (دائن)
٢٠٠٠٠		حـ/رأس مال أسعـد
٥٠٠٠٠		حـ/ رأس مال أيمـن
		الى مذكوريـــن
	٢٢٠٠٠	حـ/حقوق أحمـد
	١٥٠٠٠	حـ/ حقوق أسعد
	٥٠٠٠	حـ/جارى أسعد (مدين)
	٤٢٠٠٠	حـ/ حقوق أيمن
	٨٠٠٠	حـ/ جارى أيمن (مدين)
		أقفال حسابات الشركاء فى حساب حقوقهم
		من حـ / حقوق الشركاء
٣٦٦٦٦		حـ/حقوق أحمد
٣٦٦٦٦		حـ/حقوق أسعـد
٣٦٦٦٧		حـ/ حقوق أيمن
	١١٠٠٠٠	الى حـ/ التصفيـة
		تحميل الشركاء بخسائر تصفية الأصول
		من حـ/ حقوق الشركاء
٩٠٠		حـ/ حقوق أحمـد
٩٠٠		حـ/حقوق أسعـــد
٩٠٠		حـ/ حقوق أيمـــن
	٢٧٠٠	الى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
		تحميل الشركاء بمصاريف وأتعاب التصفية

ويترتب على ما تقدم أن يصبح رصيد حقوق أحمد مديناً بمبلغ ١٥٥٥٦ جنيه ، كما يبلغ رصيد حقوق أسعد ١٧٦٦٦ جنيه مديناً ، ويبلغ رصيد حقوق أيمن ٤٣٣٣ جنيه دائنا وهو مالا يكفي لتحمل الأرصدة المدينة للشريكين أحمد وأسعد ، وكما أنه غير متاح لسداد الالتزامات لأن رصيد النقدية لا يكفى لسداد الإلتزامات حتى لو تنازل أيمن عن حقوقه لهذا الغرض . ومن ثم فيصبح من الملائم إقفال هذا الرصيد الدائن في الأرصدة المدينة للشريكين الباقيين ولو بالتساوى لأن جميع الشركاء معسرين ،ويتم ذلك بقيد يجعل فيه حـ/ حقوق أيمن مدينا بمبلغ ٤٣٣٣ وحساب حقوق كل من أحمد وأسعد دائنا كل بمبلغ ٢١٦٦ ، ٢١٦٧ جنيه على التوالي.

ثم يأتي بعد ذلك سداد الإلتزامات ، فالنقدية المتوفرة هي كالآتي :

الرصيد عند إقرار التصفية	٣٠٠٠٠ جنيه	
حصيلة تصفيه الأصول	١٧٠٠٠٠ جنيه	
رصيد النقدية المتاح	٢٠٠٠٠٠	
يخصم منه ١ ـ مصاريف وأتعاب التصفية		٢٧٠٠
٢ ـ الضرائب المستحقة		٧٠٠٠٠
٣ ـ الأجور والمرتبات المستحقة		٦٠٠٠٠
٤ ـ قرض البنك في حدود حصيلة الرهن		٢٠٠٠٠
المجموع		١٥٢٧٠٠

وبذلك يتبقى للدائنون العاديون ٤٧٣٠٠

ويبلغ مجموعهم ٦١٠٠ + ٢٠٠٠٠ = ٨١٠٠٠

فيصبح نصيب الجنيه من الديون العادية = $\frac{٤٧٣٠٠}{٨١٠٠٠} = \frac{٣٩٥}{١٠٠٠}$ ٥٩ قرشاً

وتكون القيود كالتالي :

٢٧٠٠		من حـ/ مصاريف وأتعاب التصفيـة
	٢٧٠٠	الى حـ/ النقـديـة
٧٠٠٠٠		من حـ/ الضرائب المستحقة
	٧٠٠٠٠	الى حـ/ النقـديـة
٤٠٠٠٠		من حـ/ الأجور والمرتبـات المستحقة
	٤٠٠٠٠	الى حـ / النقـديـة
٤٠٠٠٠		من حـ/ الديـون المرهـونـة
	٤٠٠٠٠	الى حـ / النقـديـة
٤٧٣٠٠		من حـ/ الديون العادية (الدائنون زائدا ما تبقى من قرض البنك)
	٤٧٣٠٠	الى حـ / النقـديـة

هذا ويلاحظ أن الأرصدة المدينة لحقوق الشريكين أحمد وأسعد والتى تبلغ بعد خصم الرصيد الدائن لأيمن ١٣٣٥٠ ، ٢٠٣٤٩ جنيه تعادل مالم يسدد من الالتزامات وهو ٣٣٧٠٠ جنيه (الفارق جنيه – نتيجة التقريب) .

- وعليك بتصوير حسابات التصفية لهذه الحالة .

وفيما يلى قائمة التصفية .

قائمة التصفيــــــــة

شركة التضـــامن أحمـد وأسعـد وأيمـــن

	الأصـــول		الخصـــــوم			
	بخلاف النقدية	النقـــديـة	الالتزامات	رأس المـــال		
				حقوق أحمد	حقوق أسعد	حقوق أيمن
الأرصدة قبل التصفية التصفيـــة والخسائر	٢٨٠٠٠٠ (٢٨٠٠٠٠)	٣٠٠٠٠ ١٧٠٠٠٠	٢٣١٠٠٠	٢٢٠٠٠ (٣٦٦٦٦)	١٥٠٠٠ (٣٦٦٦٦)	٤٢٠٠٠ (٣٦٦٦٧)
الأرصدة بعد التصفية مساريف وأتعاب التصفية	صفر	٢٠٠٠٠	٢٣١٠٠٠ ٢٧٠٠	(١٤٦٦٦) (٩٠٠)	(٢١٦٦٦) (٩٠٠)	٥٣٣٣ (٩٠٠)
التسديدات النقديـــة مصاريف وأتعاب التصفيـــة الضرائب المستحقـــة الأجور والمرتبات المستحقـة قرض البنك فى حدود حصيلة الرهن الدائنـــون العاديـــون		٢٠٠٠٠٠ (٢٧٠٠) (٧٠٠٠٠) (٦٠٠٠٠) (٢٠٠٠٠) (٤٧٣٠٠)	٢٣٣٧٠٠٠ (٢٧٠٠) (٧٠٠٠٠) (٦٠٠٠٠) (٢٠٠٠٠) (٤٧٣٠٠)	(١٥٥٦٦)	(٢٢٥٦٦)	٤٤٣٣
الأرصدة بعد استنفاد النقدية توزيع الرصيد الدائن فى حقوق أيمن على الأرصدة المدينة لأحمد وأسعد		صفر	٣٣٧٠٠	(١٥٥٦٦) ٢٢١٦	(٢٢٥٦٦) ٢٢١٧	٤٤٣٣ (٤٤٣٣)
الأرصدة النهائيـــــة		صفر	٣٣٧٠٠	(١٣٣٥٠)	(٢٠٣٤٩)	

٦ ـ إنقضاء شركة التوصية البسيطة :

سوف نركز على شركات التوصية البسطية فى هنا البند حيث أن تركيزنا لم يكن كافيا عليها فيما سبق من بنود ،و رغم ذلك فتخضع شركات التوصية البسيطة لجميع القواعد الخاصة بانقضاء شركات التضامن بحالاتها المختلفة . ولا تختلف الإجراءات المحاسبية اللازمة لإثبات التصفية وإعداد قائمة التصفية وقسمة الناتج على الشركاء عما ذكرناه فى معالجة إنقضاء شركات التضامن وتقتصر الإختلافات على ما يتعلق بمسئولية الشريك أو الشركاء الموصين قبل الغير وقبل شركائه المتضامنين .

فالشريك الموصى لا يلتزم كما سبق وأن ذكرنا إلا بقدر حصته فى رأس المال، فإذا كان قد قدمها بالكامل عند التصفية فلا يجوز الرجوع عليه بأى شئ فيما يزيد على هذه الحصة . أما إذا لم يكن قد قام بتقديم حصته بالكامل فللمصفى أن يقوم بمطالبته بها ، كما يجوز لدائنى الشركة والشركاء الرجوع عليه بمقدار حصته التى لم يفى بما فيها يخصه من خسائر التصفية وفى حدود حصته فى رأس المال فقط .

كما لا يستتبع إعسار الشركة وإفلاسها إفلاس الشريك الموصى ، بينما يترتب على ذلك إفلاس الشركاء المتضامنون بحكم القانون .

ويترتب على هذه القواعد أن إجراءات معالجة خسائر التصفية فى حالة إعسار الشركة ويسار الشركاء ، أو إعسار الشركة وإعسار شريك أو أكثر أن يتوقف توزيع الخسائر على الشريك الموصى بمجرد إستنفاد حصته فى رأس المال ، ويتم توزيع ما زاد على ذلك من خسائر بين الشركاء المتضامنين على حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم .

ولنفرض مثلا أن حسن وحسنين وحسونه شركاء فى شركة توصية بسيطة فيها حسونه شريك موصى ، ويقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى ، وأنه تقرر تصفية الشركة وبيعت أصولها بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه بخسائر تصفية قدرها ٢٧٠٠٠ - وكان رصيد النقدية بالأضافة إلى ذلك يبلغ ١٢٠٠٠ جنيه ، وبلغت إلتزامات

٥٩٠٠٠ جنيه ، ورأس مال الشركاء الثلاثة على التوالى : ١٠٠٠٠ جنيه ، ٤٠٠٠ جنيه ، ٦٠٠٠ جنيه فتكون قائمة التصفية فى هذه الحالة كما هو موضح بالصفحة التالية :(عليك بأجراء القيود اللازمة وتصوير حسابات التصفية لهذا المثال المبسط) !.

ويكون للدائنون الحق فى مطالبة حسن وحسنين دون حسونه بسداد أرصدة حساباتهم . فإذا كان الشريكان أو أحدهما موسراً قام بسداد الدائنين وحصل من الشريك الآخر ، إلا إذا كان معسراً فيتحمل بالخسارة الإضافية الناتجة عن ذلك . أما إذا كان الشريكان المتضامنان معسران فلا سبيل لدائنى الشركة فى مطالبة الشريك الموصى حسونه حتى إذا كان موسراً .

٧ ـ الانـدمــاج :

قد تنقضى شركة التضامن بالإندماج فى شركة تضامن أخرى لتكون بذلك شركة جديدة تتجمع فيها موارد وإلتزامات الشركتين المندمجتين . كما قد تنقضى شركة التضامن بإندماجها فى شركة مساهمة . وفى كل من الحالتين تعتبر الشركة فى حالة تصفية أثناء إجراءات الإندماج وتزول عنها الشخصية المعنوية المستقلة بإندماجها فى الشركة الجديدة .

وعادة ما تنتقل أصول وإلتزامات الشركة المندمجة إلى الشركة المندمج فيها إما بقيمتها الدفترية وقت الإندماج أو طبقاً لقيمتها السوقية العادلة وقت الإندماج طبقاً للانفاق بين الشركتين ، وينقسم المحاسبون فى هذا الصدد إلى مجموعتين إحداهما تدعو لضرورة إنتقال الأصول بقيمتها الدفترية والأخرى تبرر بحق وبالمنطق الرشيد ضرورة إعادة تقويم الأصول بقيمتها السوقية العادلة وقت الأندماج . إلا أنه بالرغم من ذلك فإن الذى يحكم الإجراءات المحاسبية الواجب إتباعها لايتوقف على مدى إقتناع المحاسب الذى يقوم بإجرائها بأى من وجهتى النظر السابقتين بقدر ما يتوقف على الشروط المتفق عليها بين الشركتين لأغراض الإندماج .

شركة التوصية البسيطة : حسن وحسنين وحسونه (تحت التصفية)

(حسونة شريك موصى)

قائمة التصفية فى

	الأصـــول		الخصـــوم			
	بخلاف النقدية	النقـديـة	إلتزامات	حسـن ١/٣	حسنين ١/٣	حسونه ١/٣
الأرصدة قبل التصفية	٦٧٠٠٠	١٢٠٠٠	٥٩٠٠٠	١٠٠٠٠	٤٠٠٠	٦٠٠٠
التصفية والخسائر	(٦٧٠٠٠)	٤٠٠٠٠		(٩٠٠٠)	(٩٠٠٠)	(٩٠٠٠)
الأرصدة بعد التصفية		٥٢٠٠٠	٥٩٠٠٠	١٠٠٠	(٥٠٠٠)	(٣٠٠٠)
توزيع الرصيد المدين للشريك الموصى حسونه				(١٥٠٠)	(١٥٠٠)	٣٠٠٠
الأرصدة بعد توزيع رصيد الموصى على المتضامنين		٥٢٠٠٠	٥٩٠٠٠	(٥٠٠)	(٦٥٠٠)	—
مدفوعات نقدية للالتزامات		(٥٢٠٠٠)	(٥٢٠٠٠)			
الأرصدة بعد إستنفاد حصيلة التصفية		—	٧٠٠٠	(٥٠٠)	(٦٥٠٠)	—

هذا وفى حالة الإندماج يمكن توسيط حساب التصفية فى دفاتر الشركة المندمجة لإقفال صافى التكلفة الدفترية للأصول المنقلة للشركة المندمج فيها ، ولإقفال التكلفة الدفترية للخصوم المنتقلة ، ثم لأظهار الثمن المتفق عليه بين الشركتين لصافى أصول الشركة المندمجة ، ويوزع رصيده من أرباح أو خسائر بعد ذلك على الشركاء في الشركة المندمجة طبقا لنسب توزيع الأرباح والخسائر . أى أن حساب التصفية فى هذه الحالة يقترب من أن يكون حساب متاجرة في صافى أصول الشركة المندمجة وبيعها للشركة المندمج فيها .

٧ ـ (أ) أندماج شركة تضامن في شركة تضامن أخرى .

يترتب على هذه الحالة إنقضاء كل من الشركتين وقيام شركة جديدة قوامها الأصول والخصوم المنتقلة من كل من الشركتين المندمجتين .

ولنفرض مثلا أن شركة التضامن أمين وشوقى التى يقتسم الشريكان فيها الأرباح والخسائر بالتساوى قد قررت الإندماج مع شركة التضامن سمير وصابر الذان يقتسمان الأرباح بنسبة ٣:٢ لتكوين شركة أمين وشوقي وسمير وشريكهما كشركة توصية بسيطة فيها الشريك صابر موصياً . وفيما يلى الميزانية العمومية لكل من الشيركتين فى تاريخ الإندماج .

أصـــول

	أمين وشوقي	سمير وصابر
أراضى	٢٠٠٠٠	
صافى مبانى وآلات	١٥٠٠٠	٢٢٠٠
مخزون	١٢٠٠٠	٢٨٠٠٠
صافى مدينون	٣٥٠٠٠	١٧٠٠٠
جارى أمين وصابر	٣٠٠٠	٢٠٠٠
نقديـة	٢٥٠٠٠	٣١٠٠٠
	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠

خصـــوم

	أمين وشوقى	سمير وصابر
رأس مال أمين وسمير	٣٠٠٠٠	٢٥٠٠٠
رأس مال شوقى وصابر	٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠
جارى شوقى	٥٠٠٠	
قرض صابر		١٠٠٠٠
إحتياطى عام	١٢٠٠٠	
دائنون	٣٤٠٠٠	٥٠٠٠٠
مصروفات مستحقة	٩٠٠٠	
	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠

هذا وقد اتفق الشركاء جميعاً على أن تنتقل أصول شركة أمين وشوقى بقيمتها السوقية العادلة للشركة الجديدة كما ينتقل الدائنون والمصروفات المستحقة بقيمتها الدفترية ، أما أصول شركة سمير وصابر فتنتقل بقيمتها الدفترية فيما عدا المخزون الذى يخفض بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه نتيجة إنخفاض قيمته السوقية بشكل ملحوظ، وعلى أن يقوم سمير وصابر بسداد الدائنين برصيد النقدية وأستكمال الباقى من أموالهم الخاصة ، وقد ساهم صابر فى سداد الدائنين بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه من أمواله الخاصة ، وقد قدرت أصول شركة أمين وشوقى كالآتى :

أراضى ٣٠٠٠٠ جنيه ، صافى مبانى وآلات ١٢٠٠٠ جنيه . مخزون ١٥٠٠٠ جنيه ، صافى مدينون بالقيمة الدفترية ، وأتفق الشركاء على أن تكون حصة كل منهم فى رأس المال تعادل رصيد حقوقه بعد إتمام التصفية طبقا للشروط السابقة، وعلى أن يقتسم الشركاء الأرباح والخسائر فى الشركة الجديدة بنسبة ٢٠٪ ، ٣٠٪ ، ٣٠٪، ٢٠٪ لكل من أمين وشوقى وسمير وصابر على التوالى ، وفيما يلى الحسابات اللازمة للتصفية فى دفاتر كل من الشركتين ، ثم القيود الدفترية اللازمة لاثبات قيام الشركة الجديدة فى دفاترها (عليك أن تقوم باجراء القيود اللازمة لاثبات تصفية كل من الشركتين المندمجتين فى دفاترها والتى أدت الى ظهور حساباتها على هذه الصوره من واقع البيانات السابقة) .

١ ـ فى دفاتر شركة أمين وشوقى

مـدين — حـ/ التصفية — دائن

المبلغ	البيان (مدين)	المبلغ	البيان (دائن)
٢٠٠٠٠	إلى حـ/ الأراضـــى	١١٧,٠٠	من حـ/ الشركة الجديدة
١٥٠٠٠	إلى حـ/ مبانى وآلات(صافى)		٣٠٠٠٠ أراضـــى
١٢٠٠٠	إلى حـ/ المخزون		١٢٠٠٠ مبانى والات
٣٥٠٠٠	إلى حـ/ المدينـون(صافى)		١٥٠٠٠ مخـازن
٢٥٠٠٠	إلى حـ/ النقدية منتقلة للشركة الجديدة)		٣٥٠٠ مدينـــون
			٣٥٠٠٠ نقـديـة
٤٣٠٠٠	إلى حـ/ الشركة الجديدة	٣٤٠٠٠	من حـ/ الدائنــون
	٣٤٠٠٠ دائنــون	٩٠٠٠	من حـ/ مصروفات مستحقة
	٩٠٠٠٠ مصروفات مستحقة		
١٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال		
	٥٠٠٠ أميـن		
	٥٠٠٠ شوقـى		
١٦٠٠٠٠		١٦٠٠٠٠	

مـدين — حـ/ رأس المـــال — دائـن

مجموع	أمين	شوقى	البيان (مدين)	مجموع	أمين	شوقى	البيان (دائن)
٣٠٠٠	٣٠٠٠		إلى حـ/جارى أمين	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد
٧٤٠٠٠	٣٨٠٠٠	٣٦٠٠٠	إلى حـ/الشركة الجديدة	٥٠٠٠		٥٠٠٠	من حـ/ جارى شوقى
				١٢٠٠٠	٦٠٠٠	٦٠٠٠	من حـ/ إحتياطى عام
				١٠٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	من حـ/ التصفية
٧٧٠٠٠	٤١٠٠٠	٣٦٠٠٠		٧٧٠٠٠	٤١٠٠٠	٣٦٠٠٠	

مـدين　　　　جـ/ الشـركة الجديـدة　　　　دائـن

١١٧٠٠٠	الى حـ/ التصفية (القيمة السوقية للاصول)	٤٣٠٠٠	من حـ/ التصفية (الالتزامات المنتقلة)
		٧٤٠٠٠	من حـ/ رأس المال (أرصدة رأس المال المنتقلة)
١١٧٠٠٠		١١٧٠٠٠	

ويلاحظ أن حساب التصفية وحساب الشركة الجديدة قد تم إستخدامها لأغراض التصفية وإقفال حسابات الشركة معاً . فقد جعل حساب التصفية مديناً بالتكلفة الدفترية لصافي الأصول وجعل دائنا بالقيمة المتفق عليها لإنتقال هذه الأصول للشركة الجديدة . كما جعل حساب التصفية دائناً بالتكلفة الدفترية للالتزامات المنتقلة للشركة ، وجعل مدينا بالقيمة التى أنتقلت بها هذه الإلتزامات للشركة الجديدة ، ويمثل رصيده بعد ذلك ما يتحقق عن إنتقال الأصول و(أو) الألتزامات من أرباح أو خسائر توزع على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر . هذا كا تم إقفال كل الحسابات المتعلقة بحقوق الشركاء من حسابات جارية (وقروض فى حالة وجودها) وأرباح غير موزعة فى حساب رأس مال الشركاء (الأرباح غير الموزعة كالإحتياطى العام مثلا توزع بنسبة توزيع الأرباح والخسائر) ويقفل رصيد حساب رأس المال فى حساب الشركة الجديدة ليترتب على ذلك إقفاله هو الآخر بالتالى .

٢ ـ فى دفاتر شركة سمير وصابر :

مـدين　　　　حـ / التصفيـة　　　　دائـن

٢٢٠٠٠	الى حـ/ صافى مبانى وآلات	٦٢٠٠٠	من حـ/ الشركة الجديدة
٢٨٠٠٠	الى حـ/ المخـزون		٣٢٠٠٠ صافى مبانى وآلات
١٧٠٠٠	الى حـ/ المدينـون (صافى)		٢٣٠٠٠ مخـزون
			١٧٠٠٠ مدينـون
		٥٠٠٠	من حـ/ رأس مال الشركاء
			٣٠٠٠ سميـر
			٢٠٠٠ صـابر
٦٧٠٠٠		٦٧٠٠٠	

مـدين		حـ/ الشـركة الجديدة		دائـن
٦٢٠٠٠	إلى حـ/ التصفية (قيمة الأصول المنتقلة)	٦٢٠٠٠	من حـ/ رأس المـال	
٦٢٠٠٠		٦٢٠٠٠		

مـدين		الدائنـون		دائـن
٣١٠٠٠	الى حـ/ التقـديـة	٥٠٠٠٠	رصيـد	
١٩٠٠٠	إلى حـ رأس المـال			
٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠		

راس المـال

مـدين — دائـن

مجموع	سمير	صابر		مجموع	سمير	صابر	
٢٠٠٠		٢٠٠٠	إلى حـ/ جارى صابر	٤٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	١٥٠٠٠	رصيد
٥٠٠٠	٣٠٠٠	٢٠٠٠	الى حـ/ التصفية	١٠٠٠٠		١٠٠٠٠	من حـ/ قرض صابر
٦٢٠٠٠	٣١٠٠٠	٣١٠٠٠	الى حـ/ الشركة الجديدة	١٩٠٠٠	٩٠٠٠	١٠٠٠٠	من حـ/ الدائنين
٦٩٠٠٠	=٣٤٠٠٠	٣٥٠٠٠		٦٩٠٠٠	٧٣٤٠٠٠	٣٥٠٠٠	

٣ - فى دفاتر الشركة الجديدة :

يترتب على إندماج الشركتين قيام الشركة الجديدة على الأصول والخصوم المنتقلة طبقاً للقيود الدفترية الآتية :

		من مذكورين
٣٠٠٠٠		حـ/ الأراضى
١٢٠٠٠		حـ/ المبـانى والآلات
١٥٠٠٠		حـ/ المخـــزون
٣٥٠٠٠		حـ/ المدينــون
٢٥٠٠٠		حـ/ النقديـــة
		إلى مـذكورين
	٣٤٠٠٠	حـ/ الدائنــون
	٩٠٠٠	حـ/ مصروفات مستحقة
	٣٨٠٠٠	حـ/ رأس مال أمين
	٣٦٠٠٠	حـ/ رأس مال شوقى
		إثبـات أصـــول وخـصـــوم شـركـة أمين وشـوقى طبـقـاً لإتفـاق الاندماج
		من مذكورين
٢٢٠٠٠		حـ/ المبانى والآلات
٢٣٠٠٠		حـ/ المخـــزون
١٧٠٠٠		حـ/ المدينون
		إلى مذكورين
	٣١٠٠٠	حـ/ رأس مال سمير
	٣١٠٠٠	حـ/ رأس مال صابر
		إثبات إنتقـال أصول وخصوم شركة سـمير وصابر طبقاً لإتفـاق الإندماج

وبذلك تنشأ الشركة الجديدة كشركة توصية بسيطة فيها ثلاثة شركاء متضامنون وصابر كشريك موصى .

٧ - (ب) إندماج شركة تضامن فى شركة مساهمة :

قد تندمج شركة التضامن فى شركة مساهمة أو تتحول إلى شركة مساهمة ، وفى كلتا الحالتين تعتبر شركة التضامن فى حكم المنقضية ويترتب على ذلك تصفيتها وإنتقال صافى أصولها للشركة الجديدة أو على حسب ما ينص عليه إتفاق الإندماج .

فإذا إندمجت الشركة فى شركة مساهمة فعادة ما يحصل الشركاء فيها على أسهم ملكية فى الشركة المساهمة مقابل صافى حقوقهم فى شركة التضامن ، أو مقابل جزء منها . وفى هذه الحالة يجعل حساب التصفية مديناً بالأصول المنتقلة للشركة المساهمة على حسب صافى قيمتها الدفترية لإقفالها . ويجعل حساب الشركة المساهمة مديناً وحساب التصفية دائناً بالقيمة المتفق عليها لأنتقال هذه الأصول . والمعالجة العكسية تنطبق على الالتزامات المنتقلة للشركة المساهمة . ذلك على نفس النمط المبين فى الحالة السابقة .

وتسوى حسابات رأس مال الشركاء بما يترتب على إنتقال الأصول والإلتزامات للشركة المساهمة من أرباح أو الخسائر ، ثم تسوى أرصدة رأس المال بما يترتب لكل شريك من حقوق فى صورة أسهم أو نقدية طبقاً للإتفاق .

ولنفترض مثلاً أن شركة التضامن وهيب وعبد الوهاب قد قررت الاندماج فى شركة التجارة والخدمات ، شركة مساهمة عربية ، إعتباراً من ١٩٩١/٩/١ . هذا وقد بلغت موجودات وإلتزامات شركة التضامن فى تاريخ هذا القرار ما يلى :

الموجودات : مبانى وآلات ٧٦٠٠ جنيه ، مخصص إهلاك مبانى وآلات ١٦٠٠ جنيه ، سيارات ٤٦٠٠ جنيه ، مخصص إهلاك سيارات ١٢٠٠ جنيه ، مخزون ٢٣٤٠٠ جنيه ، عملاء ١٠٢٠٠ جنيه ، مخصص ديون ٢٠٠ جنيه ، أوراق قبض ٣٥٠٠ جنيه ، نقدية ١٦٢٠٠ جنيه .

الالتزامات : قرض البنك ٥٠٠٠ جنيه ، مصروفات مستحقة ١٢٠٠ جنيه ، دائنون ٢٨٣٠٠ جنيه . حقوق للشركاء : إحتياطى عام ٨٠٠٠ جنيه ، قرض وهيب ٥٠٠٠ جنيه ، رأس مال وهيب ٧٠٠٠ جنيه ، رأس مال عبد الوهاب ٨٠٠٠ جنيه.

وقد نص إتفاق الإندماج على ما يلي :

١ - تنتقل كل الموجودات للشركة المساهمة ، فيما عدا النقدية ، على أن تقدر بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه ويحصل الشركاء على ١٥٠٠ سهم عادى القيمة الإسمية للسهم ٢ جنيه ومبلغ ١٠٠٠٠ جنيه نقداً .

٢ - يقوم الشركاء بسداد الإلتزامات بالكامل ، ويحصل وهيب على ٨٠٠ سهم ويحصل عبد الوهاب على ٧٠٠ سهم من أسهم شركة التجارة والخدمات . هذا وقد كان وهيب وعبد الوهاب يقومون بتوزيع الأرباح ولخسائر فيما بينهم بنسبة ٧ :٨ على التوالى . ويترتب على هذا الإتفاق ضرورة تصفية شركة التضامن وسداد الإلتزامات وتحديد حقوق كل شريك من الشركاء . وسوف نعالج هذه الحالة فى صورة قيود دفترية على أن يقوم القارىء بتصوير الحسابات اللازمة فى دفاتر شركة التضـامن .

القيود بدفاتر شركة التضامن :

		من مذكـــورين
١٦٠٠		حـ/ مخصص إهلاك آلات ومبانى
١٢٠٠		حـ/ مخصص إهلاك سيارات
		إلى مذكورين
	١٦٠٠	حـ/ آلات ومبانى
	١٢٠٠	حـ/ سيـــارت

٤٦٥٠٠		من حـ/ التصفية
		إلى مذكورين
	٦٤٠٠	حـ/ مباني وآلات
	٣٤٠٠	حـ/ سيارات
	٢٣٤٠٠	حـ/ مخـــزون
	١٠٢٠٠	حـ/ عمـــلاء
	٣٥٠٠	حـ/ أوراق قبض
		من مذكورين
٢٠٠		حـ/ مخصص ديون مشكوك فيها
٤٠٠٠٠		حـ/ شركة التجارة والخدمات
	٤٠٢٠٠	إلى حـ/ التصفيـة
		من حـ/ مذكـــورين
٢٩٤٠		حـ/ رأس مـال وهيب
٣٣٦٠		حـ/ رأس مال عبد الوهاب
	٦٣٠٠	إلى حـ/ التصفيـــة
		خسائر التصفية بنسبة ٧ : ٨
		من مذكورين :
٥٠٠٠		حـ/ قرض وهيب
٨٠٠٠		حـ/ الإحتياطي
		إلى مذكورين :
	٨٧٣٣	حـ/ رأس مال وهيب
	٤٢٦٧	حـ/ رأس مال عبد الوهاب
		إقفال قرض وهيب وتوزيع الاحتياطي العام على الشريكين بنسبة ٧ : ٨ .

٨٣٠٠		من حـ/ النقديـة
		إلى مذكورين
	٣٢٠٧	حـ/ رأس مال وهيب
	٥٠٩٣	حـ/ رأس مال عبد الوهاب
		تحصيل الأرصدة المدينة فى حسابات رأس مال الشركاء
		من مذكورين
١٠٠٠٠		حـ/ النقديـة
١٦٠٠٠		حـ/ رأس مال وهيب
١٤٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد الوهاب
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ شركة التجارة والخدمات
		تحصيل النقدية وتوزيع الأسهم على الشركاء
		من مذكورين
٥٠٠٠		حـ/ قرض البنـك
١٢٠٠		حـ/ مصروفات مستحقة
٢٨٣٠٠		حـ/ الدائنون
		إلى حـ/ النقدية
		سداد الإلتزامات
		برصيد النقدية .

ويلاحظ أن قيد سداد الإلتزامات يلى قيد تحصيل الأرصدة المدينة فى حسابات الشركاء حتى تكفى النقدية لسداد الإلتزامات . أما القيود فى دفاتر الشركة المساهمة فتكون كالآتى :

٤٠٠٠٠		من حـ/ الأصول المختلفة
		(أو مفرداتها فى حالة تحديد قيمة كل منها على حدة)
		إلى مذكورين
	٣٠٠٠٠	حـ/ رأس مال الأسهم العادية
	١٠٠٠٠	حـ/ النقديـــة
		إثبات إنتقال أصول شركة التضامن وهيب وعبد الوهاب

ولا يترتب على إندماج شركة تضامن فى شركة مساهمة إنقضاء الأخيرة أحياناً وذلك كما سوف يتضح فى دراسة لاحقة .

أسـئلة وتمـــارين على
الفصـــل الســابع

أولاً : الاسئلـة :

١ ـ تكلم بإختصار عن أسباب إنقضاء شركة التضامن والتوصية البسيطة مع التميز بين الأسباب العامة والأسباب الشخصية .

٢ ـ تكلم بأخصار عن أولويات توزيع ناتج التصفية والمبررات التى تراها منطقية لوضع الأولويات بهذاالترتيب .

٣ ـ علل بأختصار لماذا تعتبر كل من العبارات التالية خطأ أو صواب من جهة نظرك .

(أ) إذا استخدم حساب التصفية بمثابة حساب أرباح وخسائر فإن ما يقفل فيه هو ما يترتب على بيع الأصول المختلفة من أرباح أو خسائر ، أما حسابات الأصول فتظل مفتوحة فى الدفاتر كما هى .

(ب) الشركة الموسرة هى التى تكفى حصيلة تصفية أصولها لسداد إلتزاماتها وحقوق الشركاء فيها بالكامل ، إن لم تكن تزيد .

(جـ) توزع أرباح أو خسائر التصفية على الشركاء بنسبة حقوق كل منهم فى الشركة بصرف النظر عن نسب توزيع الأرباح والخسائر التى كانت متبعة قبل التصفية .

(د) إذا ترتب على تصفية الشركة خسائر ولم تكن حقوق أحد الشركاء فيها كافية لإستيعاب نصيبه منها فإن الرصيد المدين لحسابه يوزع على باقى الشركاء كما توزع خسائر التصفية .

(هـ) إذا ترتب على التصفية خسائرا أو كانت مجموع الأرصدة المدينة لحقوق

بعض الشركاء نتيجة توزيع خسائر التصفية تزيد على مجموع الأرصدة الدائنة لحقوق باقي الشركاءفإن ذلك يعنى أن الشركة معسرة .

(و) يكون لدائنوا الشركة حق إستيفاء باقى حقوقهم بالكامل من الأموال الخاصة للشركاء فيمازاد على حصيلة التصفية . وذلك قبل أن يحصل دائنوا الشركاء الشخصيون على أى شيء من حقوقهم قبل الشركاء .

(ز) إذا قام أحد الشركاء بسداد دائنوا الشركة فيما زاد على حصيلة التصفية فيكون له حق الرجوع على الشركاء الباقين فى حدود نصيب كل منهم من هذه الديون التى سددها الشريك بنسب توزيع الارباح والخسائر بين الشركاء بصرف النظر عن طبيعة أرصدة حقوق الشركاء الباقين .

(ح) يعتبر قرض الشريك الموصى عند تصفية شركة التوصية البسيطة كقرض الشريك المتضامن فى الشركة ، ومن ثم له أولويات على باقى حقوق الشركاء .

(ط) لا يترتب على أندماج شركة التضامن فى شركة اخرى تصفية الشركة وسداد ألتزاماتها ، وإنما يترتب على ذلك إنقضاء الشركة وقيام شركة جديدة تحل محل الشركة المندمجة فى تحمل جميع الالتزامات .

(ى) إذا تمت التصفية بصفة جزئية وكان من المنتظر أن تحقق تصفية باقى الاصول دون خسائر فإن فائض النقدية بعد سداد الإلتزامات يمكن توزيعه على الشركاء بنسب رأس المال إلى أن تتحقق باقى الأصول .

٤ ـ برر لماذا تعتبر كل أجابة من الأجابات المعطاة لكل حالة من الحالات التالية خطأ أو صـــواب :

الحالـــة ١ :

إذا ترتب على أنسحاب أحد الشركاء مجرد جعل حـ/ حقوقه الدفترية مديناً وحـ/ رأس مال الشركاء الباقين دائناً . فإن هذا يعنى

(أ) أن القيمة السوقية العادلة لصافى أصول الشركة تتفق مع قيمتها الدفترية .

(ب) أن الشركاء الباقين قد قاموا بسداد حصة الشريك المنفصل منن أموالهم الخاصة كزيادة لرأس مال كل منهم فى الشركة الجديدة

(جـ) أنه إذا تم تصفية الشركة القديمة فى تاريخه فلن يترتب على ذلك خسائر تصفية بحيث يلزم أن يتحمل المنسحب نصيبه فيها .

(د) كل ما تقدم .

(هـ) بعض ما تقدم .　　　　(و) لا شيء مما تقدم .

الحالـــة ٢ :

أنقضت شركة التضامن بين محمود ومسعود ومراد . وبعد بيع الأصول وتسديد كافة الديون حصل محمود على مبلغ ١٢٠٠٠ جنيه نقداً بينما حصل مسعود على ٦٠٠٠ جنيه ولم يحصل مراد على شيء رغم يساره . وهذا يعنى .

(أ) أن الشركة كانت موسرة حيث كفت حصيلة بيع الاصول لسداد جميع الالتزامات وزادت بعد ذلك .

(ب) أن خسائر التصفية قد أستنفدت حقوق مراد بالكامل فى الوقت الذى كانت فيه نقدية ما زالت متاحه لسداد الشركاء تبلغ ١٨٠٠٠ جنيه .

(جـ) رغم يسار مراد فقديكون رصيد حقوقه نتيجة خسائر التصفية سالباً وحمل محمود ومسعود بصفة مؤقتة حتى يقوم المصفى بتوزيع ما تبقى لديه من نقدية على الشركاء توزيعاً عادلاً .

(د) كل ما تقدم .

(هـ) بعض ما تقدم .

(و) لا شيء مما تقدم .

الحالـــة ٣ :

كانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء الثلاثة فى شركة التوصية البسيطة حيث مجاهد وعماد متضامنان ، وموسى شريكاً موصياً ، بالتساوى .

وقد ترتبت على تحميل الشركاء بخسائر التصفية أن أصبحت أرصدة حقوق الشركاء المتضامنين كالآتى ١٥٠٠٠ جنيه لمجاهد دائن ٢٣٠٠٠ جنيه لعماد دائن ، ٣٠٠٠ جنيه لموسى (مدين) وهذا يعنى .

(أ) أن كل من مجاهد وعماد سوف يحصل على مبلغ نقدى من حصيلة التصفية يعادل رصيد حساب حقوقه الموضحة بعاليه بينما على موسى أن يقوم بسداد ٣٠٠٠ جنيه للشركة تحت التصفية .

(ب) لو تحمل الشريكان مجاهد وعماد بالرصيد المدين لموسى فأن المبلغ الذى يحصل عليه الأول يصبح ١٣٥٠٠ جنيه والمبلغ الذى يحصل عليه الثانى يصبح ٢١٥٠٠ جنيه .

(جـ) يعنى ما تقدم أنه لا توجد مصاريف وأتعاب تصفية وإلا نقصت المبالغ التى يحصل عليها المتضامنان بمقدار هذه المصاريف والأتعاب مناصفة .

(د) كل ما تقدم .

(هـ) بعض ما تقدم .

(و) لا شىء مما تقدم .

الحالـــة ٤ :

إذا كانت الشركة موسرة والشركاء معسرون وحصل أحد الشركاء على مبلغ ٣٠٠٠ جنيه من حصيلة التصفية فهذا يعنى .

(أ) أن هذا الشريك قد تحمل منفرداً بالأرصدة المدينة لحسابات حقوق الآخرين

وفاض من حقوقه بعد ذلك ما يوازى هذا المبلغ .

(ب) أن هذا الشريك موصى وقد زادت حصته فى رأس المال عما تحمل به من أرباح أو خسائر بهذا المبلغ بينما أرصدة حقوق الشركاء الباقين المتضامنين أصبحت مدينة نتيجة خسائر التصفية .

(جـ) ما دام الشركا معسرون فلا بد وأن تكون الشركة ذاتها أيضاً معسرة غير أن حقوق الموصى زادت عما تحمله من خسائر التصفية بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه .

(د) كل ما تقدم ممكن .

(هـ) بعض ما تقدم ممكن .

(و) لا شيء مما تقدم .

الحالـــة ٥ :

أسفرت نتائج التصفيه وسداد النقدية التى كانت موجودة والتى تحصلت من التصفية عن الأرصدة التالية : الإلتزمات ٢٣٥٠٠ جنيه دائن ، الشريك حسن ٧٥٠٠ جنيه مدين ، الشريك حسونه ١٧٥٠٠ جنيه مدين ، ولم يتم ترصيد حـ/ حقوق الشريك الثالث حسنين وهذا يعنى .

(أ) أن الشركة معسرة ولم تكفى حصيلة تصفية أصولها لسداد إلتزاماتها وزادت الإلتزامات عن حصيلة التصفية بمبلغ ٢٣٥٠٠ جنيه .

(ب) أن رصيد حساب حقوق الشريك حسنين لا بد وأ يكون دائنا بمبلغ ١٥٠٠ جنيه .

(جـ) إذا كان الشريك حسنين موسرا فأن من حق الدائنين الرجوع عليه بباقى حقوقهم حتى ولو كان شريكا موصياً .

(د) كل ما تقدم .

(هـ) بعض ما تقدم .

(و) لا سيء مما تقدم .

الحالــة ٦ :

ترتب على تصفية الشركة خسائرا أدت الى أن أصبح حقوق أحد الشركاء المتضامنين مدينا بمبلغ ٧٥٠٠ جنيه بينما مجموع رصيدى حقوق الشريكين الآخرين دائنا بمبلغ ١٨٠٠٠ جنيه وكانت الأرباح والخسائر توزع بالتساوى بين الشركاء الثلاثة غير أن أحد الشريكين الآخرين كان موصياً ، بينما كان الشريك الذى أصبح رصيد حقوقه مدينا معسرا ، ويترتب على ذلك .

(أ) أن مبلغ الرصيد المدين للشريك المعسر يوزع بين الشريكين الآخرين حيث يتحمل كل منهما بمبلغ ٣٧٥٠ جنيه .

(ب) يتحمل الشريك المتضامن الثانى بالرصيد المدين للشريك المعسر دون أن يتحمل الشريك الموصى شيئا منه حتى ولو كان رصيد حقوقه دائنا ويستوعب نصيبه من هذا الرصيد المدين .

(جـ) من الواضح أن الشركة موسرة وسوف يحصل الشركاء فيها على نقدية تبلغ ١٠٥٠٠ جنيه من حصيلة التصفية .

(د) كل ما تقدم .

(هـ) بعض ما تقدم .

(و) لا شيء مما تقدم .

الحالــة ٧ :

كان لأحد الشركاء المتضامنين قرضاً على الشركة يبلغ ١٥٠٠٠ جنيه بينما كان للشريك الموصى قرضاً أيضاً على الشركة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه وكانت حصيلة

التصفية مجرد كافية لسداد الألتزامات ومصاريف وأتعاب التصفية دون قرضى الشريكين. وهذا يعنى .

(أ) أن الشركة معسرة حيث يعتبر قرض الشريك الموصى للشركة من الديون العادية ويحق أسترداده بصفة كلية أو جزئية على حسب نصيب الجنيه من الديون العادية من حصيلة التصفية .

(ب) فى حالة التصفية يعتبر قرض الشريك المتضامن للشركة بمثابة جزءا من حقوقه يتاح لتحمل نصيبه من خسائر التصفية .

(جـ) اذا كانت حصيلة التصفية تكفى لسداد كل الالتزامات بما فيها قرض الموصى دون أن يفيض أى شيء للسداد لباقى الشركاء وفاءً بقروضهم للشركة أو جزء منها وكان هؤلاء متضامنون فأن الشركة تعتبر فى حكم الموسرة .

(د) كل ما تقدم .

(هـ) بعض ما تقدم .

(و) لا شيء مما تقدم .

الحالــة ٨ :

أندمجت شركة التضامن أسعد ومسعود فى شركة التضامن أيمن وعبد الموجود لتكوين شركة تضامن جديدة من الشركاء الأربعة ، ويترتب على ذلك .

(أ) ضرورة تصفية كل من الشركتين وتصفية أصولهما وتسديد ألتزاماتهما وتحديد حقوق الشركاء فى كل منهما والتى سوف تنتقل للشركة الجديدة .

(ب) يمكن للشركة المندمجة أن تنتقل أصولها مقومة بقيمتها السوقية العادلة للشركة المندمج فيها على أن يقوم الشركاء فى الشركة المندمجة بسداد الألتزامات وبذلك يكون نصيبهم فى الشركة المندمج فيها مساوياً للقيمة

السوقية العادلة للأصول المتنقلة .

(جـ) يمكن أن تنتقل أصول والتزامات الشركة المندمجة للشركة المندمج فيها طبقاً لشروط الأتفاق بين الشركاء .

(د) كل ما تقدم .

(هـ) بعض ما تقدم .

(و) شيء بخلاف ما تقدم .

ثانياً : التمارين *

التمرين الأول : تقرر تصفية شركة التضامن بين حموده وعبد الجواد وجمال فى ١٩٩٢/١/١ . وقد بلغت حسابات الشركاء فى ذلك التاريخ الآتى : رأس مال حموده ٢٢٠٠٠ جنيه ، جارى حموده ٣٠٠٠ جنيه (دائن) ، قرض حموده ٥٠٠٠ جنيه ، رأس مال عبد الجواد ٣٢٥٠٠ جنيه ، جارى عبد الجواد ٢٥٠٠ (مدين) ، رأس مال جمال ٤٠٠٠٠ جنيه ، جارى جمال ٥٠٠٠ جنيه (دائن) ، قرض جمال ٥٠٠٠ جنيه .كما بلغت مجموع إلتزامات الشركة ٤٧٥٠٠ جنيه ، وقد تم تصفية الشركة وبلغت حصيلة التصفية ١٨٠٠٠٠ جنيه ، وبلغت أتعاب المصفى مصاريف التصفية ٢٥٠٠ جنيه . هذا وقد كانت الأرباح والخسار توزع بين الشركاء بنسبة ٢ : ١ : ٢ لكل من حموده وعبد الجواد وجمال على التوالى .

المطلوب : إجراء ما يلزم من قيود يومية لإثبات التصفية ، وتصوير الحسابات

---

* إذا لم ينص التمرين على كيفية معالجة حساب التصفية فيعالج على أعتباره حساب أرباح وخسائر .

اللازمة (أ) على أعتبار حساب التصفية بمثابة حساب متاجرة ، (ب) على أعتبار حساب التصفية بمثابة حساب أرباح وخسائر ، علما بأن رصيد النقدية قبل التصفية بلغ ٢٥٠٠٠ جنيه .

التمرين الثاني : كامل وسعد شريكان فى شركة تضامن ، وقد تقرر تصفية الشركة فى ٩١/٦/٣٠ ، وبلغ رصيد حقوق كامل دون القرض ٩٠٠٠ جنيه ورصيد حقوق سعد دون القرض ٧٠٠٠ جنيه ، كما يبلغ الرصيد الدائن لقرضى كل من كامل وسعد للشركة ١٨٠٠ جنيه ، ١٦٠٠ جنيه على التالى . ويقتسم الشريكان الأرباح والخسائر بنسبة ٦٠٪ لكامل ، ٤٠٪ لسعد . وقد بلغت حصيلة تصفية مختلف الأصول ١٥٠٠٠ جنيه فى الوقت الذى بلغ فيه مجموع إلتزامات الشركة بما فيها قرضى الشريكين ومصاريف وأتعاب التصفية ١٤٤٠٠ جنيه .

والمطلوب : إعداد الحسابات اللازمة لتصفية الشركة بإعتبار حساب التصفية بمثابة حساب أرباح وخسائر علماً بأن رصيد النقدية قبل التصفية بلغ ٣٠٠ جنيه .

التمرين الثالث : قطب ورجب شريكان فى شركة تضامن وقد قررا تصفية الشركة فى التاريخ التى أظهرت فيه الميزانية العمومية لها الأصول والخصوم الآتية :

٣٢٥٥٠	أراضى ومبانى (صافى)	٢١٠٠٠	رأس مال قطب
٢٤٦٠٠	مخزون	٦٠٠٠	رأس مال رجب
١٠٨٠٠	مدينون	٣٠٠٠	أرباح محجوزة
٢٨٥٠	نقدية	٤٠٨٠٠	إلتزامات
٧٠٨٠٠		٧٠٨٠٠	

وقد كان الشريكان يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوى . وتمت تصفية الأصول المختلفة كالآتى : أراضى ومبانى ٢٤٥٠٠ جنيه ، مخزون ١٦٨٠٠ جنيه ،

مدينون ٦٣٠٠ جنيه ،وبلغت مصاريف التصفية ٥٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إجراء القيود اللازمة لإثبات التصفية وتوزيع فائض حصيلة التصفية على الشركاء مع أفتراض أن الشريكان موسران ومع تصوير حسابات التصفية .

٢ - كالمطلوب السابق مع أفتراض أن رجب معسر ، ومع تصوير قائمة التصفية .

التمرين الرابع : إشترك سعيد وخميس فى شركة تضامن للإتجار فى المواد الغذائية فى ٩١/١/١ حيث بلغ رأس مال الأول ١٢٠٠٠ جنيه ورأس مال الثانى الثانى ٩٠٠٠ جنيه ، ويقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة رأس المال . ويقوم كل من الشريكين بإدارة محل من المحلين التى تمتلكها الشركة . وقد بلغت المتحصلات والمدفوعات النقدية التى قام بها كل من الشريكين فى المحل الذى يديره على مدار السنة الآتى :

	سعيد	خميس	مجموع
متحصلات نقدية	٤٣٦٥٠	٣٢٣٥٠	٧٦٠٠٠
مدفوعات نقدية	٥٢١٥٠	١٧٣٦٠	٦٩٥١٠

وقد قام سعيد بدفع الزيادة من أمواله الخاصة فى ٩١/١/١ . وفى نهاية السنة قام الشريكان ببيع المحلين بما فيهما من أصول بخلاف النقدية بمبلغ ٢٦٠٠٠ جنيه.

فكيف يتم توزيع هذاالمبلغ على الشريكين.

التمرين الخامس : حامد ومحمود والفطاطرى شركاء فى شركة تضامن ويقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٨ : ٧ : ٥ على التوالى . وقد تقرر تصفية الشركة فى ١٩٩١/٦/٣٠ حيث بلغت أصول وخصوم الشركة الآتى :

الأصول :		الخصوم :	
٧٧١٦٠	أصول ثابته (صافى)	١٢٦٨٩٠	حقوق حامد
٧٤٢١٦	مخزون	١٧٢٨٤	حقوق محمود
٩٧٣٠٠	مدينون (صافى)	٦٧٠٢٢	حقوق الفطاطرى
٤٦٨٠٠	نقدية	٨٤٢٨٠	الإلتزامات
٢٩٥٤٧٦		٢٩٥٤٧٦	

وقد قرر حامد والفطاطرى شراء أصول الشركة والالتزام بسداد إلتزاماتها وتكوين شركة جديدة فيما بينهم وعلى أن تقدر الأصول كالآتى : نقدية بقيمتها الدفترية ، أصول ثابتة ٥٤٢٠٠ جنيه ، مخزون ٥٠٤٠٠ جنيه ، مدينون ٨٢٦٠٠ جنيه . وقد قام كل من حامد والفطاطرى بسداد الإلتزامات جزئياً من النقدية المنتقلة من الشركة المصفاة وبمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه من أموالهم الخاصة حيث دفع حامد منها ٣٠٠٠٠ جنيه . كما إتفق الشريكان على الأحتفاظ بحقوقهم قبل محمود بالقدر الذى يسمح لهم القانون كأصل من الأصول فى ميزانية الشركة الجديدة . وقد بلغت قيمة الأصول الشخصية لمحمود ١٢٠٠٠ جنيه بينما بلغت إلتزاماته الشخصية بخلاف إلتزاماته لحامد والفطاطرى ٢٤٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إجراء ما يلزم من قيود الأثبات تصفية الشركة القديمة وتصوير ما يلزم من حسابات فى هذا الصدد : وإعداد قائمة التصفية .

٢ - إجراء ما يلزم من قيود لإثبات تكوين الشركة الجديدة وإعداد الميزانية العمومية لها فى تاريخ التكوين .

التمرين السادس : أشترك أحمد ومحمود فى تكوين شركة تضامن منذ عشر سنوات وبعد أنقضاء سبع سنوات فى إزدهار متواصل قرر الشريكان ضم أثنان من

العاملين معهم فى الشركة واللذان يعدان من أعمدة إزدهارها على مدار هذه السنوات السبع عرفانا من أحمد ومحمود بالجميل . وبذلك تكونت شركة جديدةمن أحمد ومحمود وعبد الحميدوصالح وأصبح الشريكان الآخران شريكان بالعمل (دون رأس مال) ونص عقد الشركة على أن تكون نسب توزيع الارباح والخسائر كالآتى : أحمد ٤٥ ٪ ، محمود ٣٠ ٪ ، عبد الحميد ١٥ ٪ ، صالح ١٠ ٪ ، كما نص العقد أنه فى حالة بيع الشركة أو تصفيتها فى خلال ٥ سنوات من إنضمام عبد الحميد وصالح ، فإن ما قد يترتب على ذلك من شهره محل يكون من حق أحمد ومحمود فقط . وفى نهاية السنة الحالية قرر الشركاء بيع أصول الشركة بخلاف النقدية لتوقع كساد نشاطها بمبلغ ٥٥٥٠٠ جنيه وفى ذلك التاريخ تم أقفال الحسابات حيث أظهرت الأرصدة التالية : أراضى ٢٣٩٤ جنيه ، مبانى (صافى) ٢٥٥٠٠ جنيه ، مخزون ١٥٣٠٦ جنيه عملاء ١٨٩٠٠ جنيه ، نقدية ٦٠٠٠ جنيه ، مسحوبات عبد الحميد ٥٩٩٧ ، دائنون ٨١٠٠ جنيه ، رأس مال أحمد ٣٠١٣٨ جنيه ، رأس مال محمود ٣٤٥٩٩ جنيه ، رأس مال صالح ٦٦٠ جنيه قرض صالح (دائن ٦٠٠ جنيه).

المطلوب : (١) اعداد قائمة التصفية بفرض أن كل الشركاء موسرون ، وإثبات ما يلزم من قيود يومية (٢) إعداد قائمة التصفية بفرض أن الشريك (أو الشركاء) الذى يصبح رصيد حقوقه مديناً نتيجة خسائر التصفية معسراً (أو معسرون) وليس لديه (لديهم) أى أموال خاصة ، وإثبات ما يلزم من قيود يومية .

التمرين السابع : أشترك حمدان ووهدان وسرحان فى شركة تضامن فى ١٩٨٩/١/١ برأس مال قدره ٩٠٠٠٠ جنيه ، ١٨٠٠٠٠ جنيه ، ٤٥٠٠٠ جنيه لكل منهم على التوالى ، كما نص الإتفاق على أقتسام الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٤ : ١ على التوالى . وفى ١٩٩٠/١٢/٣١ توفى سرحان وقام الشريكان الباقيان بسداد مستحقاته للورثة عن طريق قبول عمران شريكاً جديداً برأس مال قدره ١٠٠٠٠٠ جنيه سدد منها ورثة سرحان فى مستحقاته بمبلغ ٤٢٠٠٠ جنيه ، وفيما يلى بيان أرباح الشركة ومسحوبات كل شريك من الشركاء عن الثلاثة سنوات المنتهية فى ١٩٩١/١٢/٣١ .

السنه المنتهية في	الأرباح عن السنه	المسحوبات حمدان	وهدان	سرحان	عمران
١٩٨٩/١٢/٣١	٥٦٠٠٠	١٧٠٠٠	٢٨٠٠٠	١٠٠٠٠	—
١٩٩٠/١٢/٣١	٦٣٠٠٠	١٨٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٢٠٠٠	—
١٩٩١/١٢/٣١	١٢٢٠٠٠	١٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	—	٢٥٠٠٠

هذا وقد نص عقد الشركة الجديدة غلى أن تكون نسب توزيع الأرباح رالخسائر بين الشركاء الجدد حمدان ووهدان وعمران ٣ : ٣ : ٢ ، وعلى أن لا يتحمل عمران أيه خسائر تتعلق بالفترات السابقة على أنضمامه ، كما لا تقوم الشركة بإظهار أى شهرة فى دفاترها . وعند أقفال الدفاتر فى ١٩٩١/١٢/٣١ أكتشف أن محاسب الشركة لم يقوم بتحميل أرباح السنوات السابقة بأهلاك الآلات والمعدات والذى يبلغ ١٤٠٠٠ جنيه سنوياً ، وقام بتحميل السنة الأخيرة بمبلغ ٤٢٠٠٠ جنيه أهلاك عن السنوات الثلاثة . هذا وقد قرر الشركاء تصفية الشركة فى ذلك التاريخ ، حيث تم بيع أصولها بخلاف النقدية بمبلغ ٢٣٢٠٠٠ جنيه ، وبلغ رصيد النقدية قبل التصفية ١٨٥٠٠ جنيه ، وبلغت مصاريف التصفية ٥٠٠ جنيه وبلغ رصيد حسابات الالتزامات المختلفة ٩٢٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إعداد قائمة توضح حقوق كل شريك من الشركاء فى ١٩٩١/١٢/٣١ قبل تصفية الشركة ٢٠) إعداد قائمة التصفية وإجراء قيود اليومية اللازمة لإقفال دفاتر الشركة المصفاة ، ويمكن أن نفترض أن الرصيد المدين فى حساب حقوق أى من الشركاء لا يمكن تحصيله .

٢ - بفرض أن الشركة موسرة وتبلغ صافى التكلفة الدفترية لأصولها بخلاف النقدية

٣٤٠٥٠٠ جنيه وأن الشركاء قرروا الإندماج فى شركة مساهمة التى قبلت إنتقال الأصول والإلتزامات لها بقيمتها الدفترية مقابل تقديم ٢٠٠٠ سهم ، القيمة الإسمية لسهم ١٠ جنيه للشركاء الثلاثة وتسوية الفرق نقداً .

المطلوب :

إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات تصفية الشركة بين حمدان ووهدان وعمران وتوزيع الأسهم والنقدية بينهم بناء على المطلوب الأول بعد تعديله بما ورد من بيانات جديدة فى هذا الفرض .

الفصل الثامن

فى شركـات التضامن والتوصية البسيطة - التصفية التدريجيـة

١ - مقدمـــة :

عرضنا إجراءات التصفية فى الفصل السابق على إفتراض أن توزيع حصيلة التصفية لا يتم إلا بعد الإنتهاء من بيع كل أصول الشركة المصفاه وتحصيل كل مستحقاتها ، ثم يقوم المصفى بعد ذلك بسداد إلتزاماتها على حسب أو لوياتها القانونيـة وما يتبقى بعد ذلك يوزع على الشركاء على حسب أرصدة رأسمالهم (أو حقوقهم) .

ويعتبر هذا الإجراء ملائما إذا كانت عمليات التصفية تستغرق فترة زمنية وجيزة بحيث يستطيع الشركاء الأنتظار حتى إتمام جميع عمليات التصفية للحصول على ما يتبقى لهم من حقوق فى الشركة . إلا أن عمليات التصفية قد تستغرق فى العادة وقتاً طويلاً قد يمتد إلى شهور أو سنوات ، بحيث يكون من الصعب إنتظار الشركاء للحصول على حقوقهم بعد تمام بيع كل الأصول وتحصيل كل الحقوق . فمتى تم سداد إلتزامات الشركة للغير ، فإن كل ما يتحصل بعد ذلك من عمليات التصفية ، فيما عدا مصروفات وأتعاب التصفية ، يعد من حقوق الشركاء ، وقد يطالب الشركاء المصفى بالتسديد الجزئى لحقوقهم قبل الشركة كلما تحصل مبلغ معين من بيع بعض الأصول . ويطلق على الإجراءات المحاسبية الملائمة فى هذه الحالة إجراءات التصفية التدريجية . وسنتناول فى هذا الفصل القواعد العامة التى يسترشد بها المحاسب فى هذا الشأن ونستعرض كيفية إعداد خطة لتوزيع المتحصلات النقدية على دفعات على

الشركاء بشكل يقى المصفى من التصرفات التى قد يترتب عليها الأضرار ببعض الشركاد لحساب البعض الآخر .

٢ - قواعد التصفية التدريجية :

تتلخص القواعد العامة فى شأن التصفية التدريجية فى قاعدتين أساسيتين :

القاعدة الأولى : وتتطلب عدم سداد أى مبالغ للشركاء سواء كانوا متضامنين أو موصين مقابل حصص فى حقوق الملكية إلا بعد سداد جميع الدائنين والتزامات الشركة للغير . ويعتبر قرض الشريك الموصى فيما زاد على حصته فى رأس المال وحقوقه فى الأرباح المحجوزة إن وجدت من مكونات الديون العادية التى يلتزم المصفى بسدادها قبل سداد أى من الشركاء مقابل حقوقهم فى الشركة .

القاعدة الثانية : يقتصر السداد للشركاء بعد تطبيق القاعدة الأولى لهؤلاء الشركاء الذين يظل رصيد الحقوق الخاص بهم دائناً بعد توزيع كل الخسائر المتوقعة والمحتملة فى أى صورة من الصور ، وبتحفظ تام على كل الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم ، ويكون السداد للشريك المعين بعد ذلك فى حدود الرصيد الدائن لحساب الحصة الخاصة به . ويعالج رصيد قرض الشريك المتضامن فى هذا الصدد معالجة رأس المال .

ويجب الإلتزام بهاتين القاعدتين فى كل حالات التصفية التدريجية لشركات التضامن (أو التوصية البسيطة) ، وذلك بالرغم من إمكانية إختلاف ظروف وملابسات كل حالة عن الحالات عن الأخرى .

هذا وسوف نعرض لأغراض توضيح إجراءات التصفية التدريجية طريقتين : الأولى وتقتضى إعتبار كل ما لم يتحقق من أصول بالبيع بمثابة خسائر محتملة ، والثانية تعتمد على تحديد خطة مسبقة لتوزيع المتحصلات النقدية على الشركاء بعد

سداد الإلتزامات ، ليسترشد بها المصفى في هذا الصدد.

وسوف نعرض الطريقة الأولى فى هذا الفصل ، على أن نعرض كيفية إعداد خطة التصفية والإسترشاد بها فى الفصل التالى .

٣ - التصفية التدريجية مع إعتبار كل ما لم يتحقق من أصول بالبيع بمثابة خسائر :

ويمكن أن تظهر فى ظل هذه الطريقة أحدى حالتين : الأولى عندما تكون أرصدة حقوق الشركاء كافية لإستيعاب كل الخسائر المحتملة ، وفى هذه الحالة يمكن سداد أرصدة الحقوق من حصيلة التصفية بعد سداد الدائنين دون أية مخاطر . أما الحالة الثانية فهى التى يترتب فيها على الخسائر المحتملة تحول بعض أرصدة الحقوق إلى أرصدة مدينة وفى هذه الحالة يجب الإلتزام بالآتى :

(أ) لا يسدد للشريك الذى يصبح رصيد حقوقه مديناً نتيجة إستيعاب الخسائر المحتملة عن تحقق الأصول أية مبالغ على الأطلاق .

(ب) قبل أن يتم توزيع أى نقدية على الشركاء الباقين لابد وأن تحمل حساباتهم بالأرصدة المدينة لحقوق الشركاء الآخرين كإحتياط مقابل إحتمال عدم إمكانية تحصيل هذه الأرصدة المدينة

٣ - ١ التصفية التدريجية فى حالة أستيعاب أرصدة حقوق الشركاء لكل الخسائر المحتملة :

إذا كانت هذه الحالة تتطلب إعتبار كل ما لم يتحقق بالبيع من الأصول بخلاف النقدية بمثابة خسائر ، فأن هذا ينصب على ما يتبقى من أصول بعد تصفية الدفعة الأولى منها . وحيث أن حقوق الشركاء سوف تستوعب إعتبار كل ما يتم تصفيته من أصول بعد الدفعة الأولى من خسائر ، فهذا يعنى أن لا يترتب على هذا

الإستيعاب ظهور أرصدة مدينة في حقوق أى من الشركاء أو بعضهم ، ومن ثم فأن بعض الشركاء على الأقل سوف يحصل على نصيب من النقدية من حصيلة تصفية الدفعة الأولى .

ولفترض مثلاً لتوضيح هذه الحالة أن ياسر وعامر وجابر شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى . وقد تقرر تصفية الشركة في الوقت الذى بلغ فيه مجموع أصولها بخلاف النقدية ١٥١٠٠٠ جنيه وبلغ رصيد النقدية ٣٠٠٠٠ جنيه ، وبلغت جملة الإلتزامات ٥١٠٠٠ جنيه وبلغ رصيد حقوق ياسر ٥٠٠٠٠ جنيه ورصيد حقوق عامر ٤٠٠٠٠ جنيه ورصيد حقوق جابر ٤٠٠٠٠ جنيه .

وقد تم تصفية أصول في الدفعة الأولى تبلغ تكلفتها ١٠٠٠٠٠ جنيه بمبلغ ٧٠٠٠٠ جنيه ، كما تم تصفية باقى الأصول بعد ذلك بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه ، وقد بلغت مصاريف التصفية وأتعاب المصفى في الدفعة الأولى ٣٠٠٠ جنيه بينما بلغت هذه المصاريف والأتعاب في الدفعة الثانية ١٥٠٠ جنيه .

ويترتب على ذلك أن قيود وحسابات التصفية تكون كالآتى :

١٥٠٠٠٠		من حـ/ التصفية (حساب متاجرة)
	١٥٠٠٠٠٠	الى حـ/ الأصول (بخلاف النقدية)
		إقفال حسابات الأصول في حـ التصفية
		من حـ/ حقوق الشركاء
٣٠٠٠٠		١٠٠٠٠ حـ/ حقوق ياسر
		١٠٠٠٠ حـ/ حقوق عامر
		١٠٠٠٠ حـ/ حقوق جابر
٧٠٠٠٠		حـ/ النقديـــة
	١٠٠٠٠٠	الى حـ/ التصفية
		تصفية الدفعة الأولى وتحميل الشركاء بالخسائر

		من حـ/ حقوق الشركاء
١٧٠٠٠		حـ/ حقوق ياسر
١٧٠٠٠		حـ/ حقوق عامر
١٧٠٠٠		حـ/ حقوق جابر
	٥١٠٠٠	إلى حـ/ التصفية
		إعتبار ما تبقى من أصول بعد الدفعة الأولى بمثابة خسائر، ويترتب على هذا القيد إقفال حساب التصفية طبعاً .
		من حـ/ حقوق الشركاء
١٠٠٠		حـ/ حقوق ياسر
١٠٠٠		حـ/ حقوق عامر
١٠٠٠		حـ/ حقوق جابر
	٣٠٠٠	إلى / مصاريف وأتعاب التصفية
		مصاريف وأتعاب تصفية الدفعة الأولى
		من مذكورين :
٣٠٠٠		حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
٥١٠٠٠		حـ/ جملة الإلتزامات
	٥٤٠٠٠	إلى حـ / النقديـــة
		سداد مصاريف وأتعاب تصفية الدفعة الأولى وجملة الإلتزامات

وسوف يترتب على ذلك أن يظل فى حـ/ النقدية رصيد قدره ٤٦٠٠٠ جنيه يعتبر من حق الشركاء الحصول عليه . ولحساب حق كل شريك فى هذا الرصيد

تقوم بأعداد الجدول التالي (عليك بأعداد حسابات التصفية بما فيها طبعاً حـ/ حقوق الشركاء) :

	حقوق ياسر	حقوق عامر	حقوق جابر	مجموع
الأرصدة قبل التصفية	٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠
خسائر تصفية الدفعة الأولى	(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	(٣٠٠٠٠)
مصاريف وأتعاب تصفية الدفعة الأولى	(١٠٠٠)	(١٠٠٠)	(١٠٠٠)	(٣٠٠٠)
إعتبار ما تبقى من أصول بمثابة خسائر	(١٧٠٠٠)	(١٧٠٠٠)	(١٧٠٠٠)	(٥١٠٠٠)
الأرصدة المستحقة للشركاء من الدفعة الأولى وهى تساوى الرصيد المتبقى فى النقدية	٢٢٠٠٠	١٢٠٠٠	١٢٠٠٠	٤٦٠٠٠

ويلاحظ أنه حيث تم إعتبار ما تبقى من أصول بمثابة خسائر وزعت على الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر عند تصفية الدفعة الأولى ، فأنه عند تصفية الدفعة الثانية فأن حصيلة التصفية توزع على حقوق الشركاء وبنسب توزيع الأرباح والخسائر . وتكون قيود التصفية للدفعة الثانية كالآتي (عليك بتصوير الحسابات) .

٣٠٠٠٠		من حـ/ النقديـــة
		إلى حـ/ حقوق الشركاء
	١٠٠٠٠	حـ/ حقوق ياســر
	١٠٠٠٠	حـ/ حقوق عـــامر
	١٠٠٠٠	حـ/ حقوق جـــابر
		تصفية الدفعـــة الثانيـــة لاحظ أن هذه الدفعة بتكلفتها ٥١٠٠٠ جنيه كانت قد حملت لحقوق الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر

		من حـ/ حقوق الشركاء
٥٠٠		حـ/ حقوق يـاسر
٥٠٠		حـ/ حقوق عـامر
٥٠٠		حـ/ حقوق جابر
	١٥٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
		مصاريف وأتعاب تصفية الدفعة الثانية
١٥٠٠		من حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
	١٥٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد مصاريف وأتعاب التصفية
		من حـ/ حقوق الشركاء
٩٥٠٠		حـ/ حقوق يـاسر
٩٥٠٠		حـ/ حقوق عـامر
٩٥٠٠		حـ/ حقوق جابر
	٢٨٥٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد رصيد النقدية للشركاء وإتمام التصفية

وعليك تصوير الحسابات وإعداد قائمة التصفية .

٣ - ٢ التصفية التدريجية في حالة عدم إستيعاب أرصدة حقوق الشركاء لكل الخسائر المحتملة :

وفي ظل هذه الطريقة يعتبر كا ما لم يتحقق بالبيع من أصول بعد أول دفعة بمثابة خسائر توزع على الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم . فإذا كانت الدفعة الأولى من حصيلة التصفية مضافاً إليها رصيد النقدية كافية لسداد الإلتزامات أو يزيد فأن الشركة تكون موسرة بالتأكيد .

ولنفرض لهذه الحالة الثانية أن قاسم وصالح ومسعود ومحمود شركاء فى شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى . وقد تقرر تصفية الشركة وبلغ ملخص أصولها وخصوصها كالآتى : أصول (كلها غير نقدية) ١٧٧٠٠٠ جنيه ، إلتزامات ١٥٠٠٠ جنيه ، رأس مال قاسم ٤٥٠٠٠ جنيه ، قرض قاسم ٦٠٠٠ جنيه ، رأس مال صالح ٤٥٠٠٠ جنيه ، رأس مال مسعود ٣٥٠٠٠ جنيه ، قرض مسعود ٧٠٠٠ جنيه، رأس مال محمود ٢٤٠٠٠ جنيه . وقد تمت نصفية أصول الشركة على دفعتين الأولى ترتب عليها بيع أصول تبلغ أرصدتها الدفترية ٩٧٠٠٠ جنيه بمبلغ ٥٣٠٠٠ جنيه ، والثانية تم فيها بيع باقى الأصول بمبلغ ٤٤٠٠٠ جنيه . وبلغت مصاريف وأتعاب المصفى فيها ٣٠٠٠ جنيه .

ويترتب على الدفعة الأولى تحقق خسائر فعلية قدرها ٤٤٠٠٠ جنيه كما بلغت مصاريف وأتعاب المصفى عنها ٤٠٠٠ جنيه توزع على الشركاء ، ثم يفترض أن ما تبقى من أصول يعتبر كما لو كان خسائر محتملة ويوزع على الشركاء ،، وتسدد الإلتزامات من الدفعة الأولى ، ثم يوزع باقى حصيلتها على الشركاء طبقاً لأرصدة رأسمالهم بعد ذلك .

وفيما يلى قيود وحسابات التصفية الخاصة بالدفعة الأولى (حساب التصفية حساب متاجرة) .

من حـ/ التصفية		١٧٧٠٠٠
إلى حـ/ الأصول	١٧٧٠٠٠	
إقفال حسابات الأصول فى حساب التصفية (لا توجد نقدية)		
من مذكورين		
حـ/ رأس مال قاسم		٤٥٠٠٠
حـ/ قرض قاسم		٦٠٠٠
حـ/ رأس مال صالح		٤٥٠٠٠
حـ/ رأس مال مسعود		٣٥٠٠٠
حـ/ قرض مسعود		٧٠٠٠
حـ/ رأس مال محمود		٢٤٠٠٠
إلى مذكورين		
حـ/ حقوق قاسم	٥١٠٠٠	
حـ/ حقوق صالح	٤٥٠٠٠	
حـ/ حقوق مسعود	٤٢٠٠٠	
حـ/ حقوق محمود	٢٤٠٠٠	
إقفال حسابات الشركاء (متضامنين جميعاً) فى حسابات حقوقهم تمهيداً للتصفية .		
من مذكورين		
حـ/ النقدية		٥٣٠٠٠
حـ/ حقوق الشركاء		٤٤٠٠٠
١١٠٠٠ حـ/ حقوق قاسم		
١١٠٠٠ حـ/ حقوق صالح		
١١٠٠٠ حـ/ حقوق مسعود		
١١٠٠٠ حـ/ حقوق محمود		
إلى حـ/ التصفية	٩٧٠٠٠	
تصفية الدفعة الأولى وتوزيع خسائرها على الشركاء		

		من حـ/ حقوق الشركاء
٢٠٠٠٠		حـ/ حقوق قاسم
٢٠٠٠٠		حـ/ حقوق صالح
٢٠٠٠٠		حـ/ حقوق مسعود
٢٠٠٠٠		حـ/ حقوق محمود
	٨٠٠٠٠	إلى حـ/ التصفية
		إعتبار كل ما لم يتم بيعه من أصول فى الدفعة بمثابة خسائر وتوزيعها على الشركاء
		من حـ/ حقوق الشركاء
١٠٠٠		حـ/ حقوق قاسم
١٠٠٠		حـ/ حقوق صالح
١٠٠٠		حـ/ حقوق مسعود
١٠٠٠		حـ/ حقوق محمود
	٤٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
		مصاريف وأتعاب تصفية الدفعة الأولى
٤٠٠٠		من حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
	٤٠٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد مصاريف وأتعاب التصفية الخاصة بالدفعة الأولى
١٥٠٠٠		من حـ/ الإلتزامات
	١٥٠٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد جميع الإلتزامات

ويلاحظ أن ما تحصل من نقدية فى الدفعة الأولى قد بلغ ٥٣٠٠٠ جنيه ، بينما مجموع الإلتزامات واجبة السداد والتى سددت ، بما فى ذلك مصاريف وأتعاب التصفية ، ١٩٠٠٠ جنيه. وهذا يؤدى إلى وجود رصيد فى النقدية يتاح لسداد دفعة

أولى للشركاء على حسب أرصدة حقوقهم بعد القيود السابقة . ويظهر حـ/ حقوق الشركاء بعد ترحيل القيود السابقة كالتالى : و (عليك بتصوير باقى حسابات التصفيـة) .

حـ/ حقوق الشركاء

منه: مجموع	قاسم	صالح	مسعود	محمود	البيان	له: مجموع	قاسم	صالح	مسعود	محمود	البيان
٤٤٠٠٠	١١٠٠٠	١١٠٠٠	١١٠٠٠	١١٠٠٠	إلى حـ/ التصفية (خسائر تصفية الدفعة الأولى)	١٤٩٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠	٣٥٠٠٠	٢٤٠٠٠	من حـ/ رأس مال الشركاء
٨٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	إلى حـ/ التصفية (إعتبار كل ما تبقى من أصول بمثابة خسائر)	١٣٠٠٠	٦٠٠٠		٧٠٠٠		من حـ/ قروض الشركاء
٤٠٠٠	١٠٠٠	١٠٠٠	١٠٠٠	١٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية (مصاريف وأتعاب تصفية الدفعة الأولى)						
٣٤٠٠٠	١٩٠٠٠	١٣٠٠٠	١٠٠٠٠	(٨٠٠٠)	الرصيد (مدين)						
١٦٢٠٠٠	٥١٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠		١٦٢٠٠٠	٥١٠٠٠	٥١٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠	

ويتضح من حـ/ حقوق الشركاء أن الرصيد الدائن لكل من قاسم وصالح ومسعود يبلغ ٤٢٠٠٠ جنيه بينما الرصيد المدين لمحمود يبلغ ٨٠٠٠ جنيه ، فأذا وزع هذا الرصيد المدين على باقي الشركاء بالتساوى يبلغ نصيب قاسم ٢٦٦٧ جنيه ، نصيب صالح ٢٦٦٧ جنيه ، نصيب مسعود ٢٦٦٦ جنيه ، ويبلغ جملة ما يتبقى للشركاء الثلاثة ١٦٣٣٣ جنيه ، ١٠٣٣٣ جنيه ، ٧٣٣٤ جنيه لكل من قاسم وصالح ومسعود على التوالى ، وهى تبلغ فى مجموعها ما يساوى الرصيد المتبقى فى النقدية الا وهو ٣٤٠٠٠ جنيه ، وتكون القيود المؤدية إلى توزيع المتبقى من رصيد النقدية على الشركاء الثلاثة بعد تصفية الدفعة الأولى كالتالى :

		من مذكـــورين
٢٦٦٧		حـ/ حقوق قاسم
٢٦٦٧		حـ/ حقوق صالح
٢٦٦٦		حـ/ حقوق مسعود
	٨٠٠٠	إلى حـ/ حقوق محمود
		تحميل حقوق الشركاء بالرصيد المدين لحقوق محمود تمهيداً لتحديد نصيب كل منهم من النقدية المتبقية من تصفية الدفعة الأولى .
		من مذكورين
١٦٣٣٣		حـ/ حقوق قاسم
١٠٣٣٣		حـ/ حقوق صالح
٧٣٣٤		حـ/ حقوق مسعود
	٣٤٠٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد ما تبقى من النقدية من تصفية الدفعة الأولى للشركاء

ويترتب على القيود السابقة :

١ – حسابات الأصول والخصوم تم إقفالها

٢ – حساب التصفية تم إقفاله رغم وجود الدفعة الثانية من الأصول لم يتم تصفيتها .

٣ – رصيد حساب النقدية وأرصدة حسابات الشركاء تساوى صفراً .

وحيث تحمل الشركاء حتى الآن :

١ – بمبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه تمثل تكلفة ما تبقى من أصول بدون تصفية بأعتبارها كما لو كانت خسائر .

٢ – بمبلغ ٨٠٠٠ تمثل الرصيد المدين لحقوق محمود .

كل ذلك طبعاً طبقاً لنسب توزيع أرباح والخسائر بين الشركاء . فأنه :

١ – عند تحصيل أية مبالغ من تصفية هذه الأصول يجعل حـ/ النقدية مديناً وحسابات حقوق الشركاء دائنة كل على حسب نصيبه فى توزيع الأرباح والخسائر .

٢ – يجعل حـ/ حقوق محمود مديناً بعد ذلك بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه التى تحملها الشركاء الثلاثة الآخرون مقابل جعل كل من هؤلاء دائناً بقيمة ما تحمله .

٣ – يوزع رصيد النقدية بعد خصم مصاريف وأتعاب التصفية وتحميل الشركاء بها على الشركاء طبقاً لأرصدة حساباتهم .

وفيما يلى القيود الدفترية الموضحة لذلك بالنسبة لتصفية الدفعة الثانية والبالغ تكلفتها ٨٠٠٠٠ جنيه بمبلغ ٤٤٠٠٠ جنيه .

٤٤٠٠٠		من حـ/ النقدية
		إلى حـ/ حقوق الشركاء
	١١٠٠٠	حـ/ حقوق قاسم
	١١٠٠٠	حـ/ حقوق صالح
	١١٠٠٠	حـ/ حقوق مسعود
	١١٠٠٠	حـ/ حقوق محمود
		حصيلة تصفية الدفعة الثانية مقسمة بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر حيث كان أن سبق وأن تحملوا بتكلفتها (٨٠٠٠٠ جنيه) بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.
٨٠٠٠		من حـ/ حقوق محمود
		إلى مذكورين
	٢٦٦٧	حـ/ حقوق قاسم
	٢٦٦٧	حـ/ حقوق صالح
	٢٦٦٦	حـ/ حقوق مسعود
		رد ما سبق خصمه من حقوق الشركاء الثلاثة لإستنفاد الرصيد المدين لحقوق محمود نتيجة تصفية الدفعة الأولى.
		من حـ/ حقوق الشركاء
٧٥٠		حـ/ حقوق قاسم
٧٥٠		حـ/ حقوق صالح
٧٥٠		حـ/ حقوق مسعود
٧٥٠		حـ/ حقوق محمود
	٣٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
٣٠٠٠		من حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية
	٣٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

			من حـ/ حقوق الشركاء
١٢٩١٧			حـ/ حقوق قاسم (١١٠٠٠ + ٢٦٦٧ − ٧٥٠)
١٢٩١٧			حـ/ حقوق صالح (١١٠٠٠ + ٢٦٦٧ − ٧٥٠)
١٢٩١٦			حـ/ حقوق مسعود (١١٠٠٠ + ٢٦٦٦ − ٧٥٠)
٢٢٥٠			حـ/ حقوق محمود (١١٠٠٠ − ٨٠٠٠ − ٧٥٠)
		٤١٠٠٠	إلى حـ/ النقديـة
			سداد رصيد النقدية للشركاء وأنهاء التصفية

وعليك بتصوير حـ/ حقوق الشركاء لهذه المرحلة .

وتظهر قائمة النصفية على هذا الأساس بعد إقفال حسابات القروض فى حسابات رأس المال لأن كل الشركاء متضامنين كما هو موضح فى الصفحة التالية .

هذا ويلاحظ أن الأصول غير النقدية الباقية بعد الدفعة الأولى قد تم تحميلها كلها لحسابات حقوق الشركاء كخسائر محتملة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم. وعلى هذا الأساس تم تحديد الدفعة الأولى التى يمكن دفعها لكل شريك بعد سداد الإلتزامات وتحميل الشركاء بالرصيد المدين لمحمود دون مخاطر . وعند تحصيل الدفعة الثانية جعل حساب النقدية مديناً وحساب حقوق الشركاء دائناً على حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر . ذلك لأن هذه النقدية متحصلة عن بيع أصول سبق إعتبارها خسائر وحملت لحسابات حقوق الشركاء بنسب توزيع الأرباح واخسائر ثم تم رد الرصيد المدين لمحمود للشركاء الذين تحملوه . ثم إعيد توزيع النقدية على الشركاء يجعل حسابات حقوق الشركاء مدينة وحساب النقدية دائناً .

ولا يترتب على هذه الطريقة إضرار بأى من الشركاء . فلو كانت التصفية قد تمت دفعة واحدة مثلاً لترتب على ذلك خسائر قدرها ٨٠٠٠٠ جنيه (١٧٧٠٠٠ − ٥٣٠٠٠ − ٤٤٠٠٠) توزع على الشركاء بالتساوى ليقع على عاتق كل منهم ٢٠٠٠٠ جنيه يضاف إلى ذلك مصاريف وأتعاب التصفية التى تقع على عاتق كل

شركة التضامن قاسم وصالح ومسعود ومحمود (تحت التصفية)

قائمة التصفية التدريجية على دفعتين .

	الأصول		الخصوم				
	خلاف النقدية	النقدية	إلتزامات	قاسم	صالح	مسعود	محمود
نسبة توزيع الأرباح والخسائر				٢٥٪	٢٥٪	٢٥٪	٢٥٪
الأرصدة قبل التصفية	١٧٧٠٠٠	—	١٥٠٠٠	٥١٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠
التصفية والخسائر (دفعة أولى)	(٩٧٠٠٠)	٥٣٠٠٠		(١١٠٠٠)	(١١٠٠٠)	(١١٠٠٠)	(١١٠٠٠)
الأرصدة بعد تصفية الدفعة الأولى	٨٠٠٠٠	٥٣٠٠٠	١٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٤٠٠٠	٣١٠٠٠	١٣٠٠٠
أتعاب ومصاريف التصفية			٤٠٠٠	(١٠٠٠)	(١٠٠٠)	(١٠٠٠)	(١٠٠٠)
سداد الإلتزامات (بما فيها م . التصفية)		(١٩٠٠٠)	(١٩٠٠٠)				
خسائر محتملة (أصول غير نقدية)	(٨٠٠٠٠)	٣٤٠٠٠		(٢٠٠٠٠)	(٢٠٠٠٠)	(٢٠٠٠٠)	(٢٠٠٠٠)
الرصيد المدين لمحمود	—		—	(٢٦٦٧)	(٢٦٦٧)	(٢٦٦٦)	(٨٠٠٠)
الأرصدة بعد سداد الإلتزامات والخسائر		٣٤٠٠٠	—	١٦٣٣٣	١٠٣٣٣	٧٣٣٤	صفر
دفعة أولى للشركاء (نقدية)	—	(٣٤٠٠٠)		(١٦٣٣٣)	(١٠٣٣٣)	(٧٣٣٤)	
الأرصدة بعد الدفعة الأولى	— صفر	صفر	— —	صفر	صفر	صفر	صفر
حصيلة بيع الدفعة الثانية		٤٤٠٠٠		١١٠٠٠	١١٠٠٠	١١٠٠٠	١١٠٠٠
ـ والرصيد المدين لمحمود				٢٦٦٧	٢٦٦٧	٢٦٦٦	(٨٠٠٠)
الأرصدة بعد رد الرصيد المدين لمحمود		٤٤٠٠٠		١٣٦٦٧	١٣٦٦٧	١٣١٦	٣٠٠٠
مصاريف وأتعاب التصفية			٣٠٠٠	(٧٥٠)	(٧٥٠)	(٧٥٠)	(٧٥٠)
سداد مصاريف التصفية		(٣٠٠٠)	(٣٠٠٠)				
سداد الشركاء		(٣١٠٠٠)		(١٢٩١٧)	(١٢٩١٧)	(١٢٩١٦)	(٢٢٥٠)
		صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر

شريك وقدرها ١٧٥٠ جنيه (١٠٠٠ + ٧٥٠) . ويظل لقاسم مبلغ ٢٩٢٥٠ جنيه (٥١٠٠٠ - ٢١٧٥٠) وقد حصل عليها على دفعتين مرة ١٦٣٣٣ جنيه والثانية ١٢٩١٧ جنيه . ويمكن للقارىء أن يتحقق أن كل من الشركاء الباقين قد حصل على ما يستحقه فعلاً حتى لو كانت التصفية قد تمت على دفعة واحدة .

ولزيادة توضيح الحالية الثانية ، دعنا نفترض نفس بيانات المثال السابق ، فيما عدا أن مجموع الأصول ١٩٧٠٠٠ جنيه ، ومجموع الإلتزامات ٣٥٠٠٠ جنيه ، وحقوق الشريك قاسم ٥١٠٠٠ جنيه ، وحقوق الشريك صالح ٤٥٠٠٠ جنيه ، والشريك مسعود ٤٢٠٠٠ جنيه ، والشريك محمود ٢٤٠٠٠ جنيه . وأن الأرباح والخسائر تقتسم بين الشركاء بالتساوى وأن التصفية تمت على دفعتين إلا أن الدفعة الأولى تم فيها بيع أصول تكلفتها ٩٧٠٠٠ جنيه فقط بمبلغ ٤٩٠٠٠ جنيه ، وبيعت الأصول الباقية وهى فى هذه الحالة ١٠٠٠٠٠ جنيه بعد ذلك بمبلغ ٣٦٠٠٠ جنيه كدفعة ثانية . وتكون قائمة التصفية فى هذه الحالة كم هو موضح بالصفحة التالية .

ويلاحظ أنه بعد تحقق الدفعة الأولى من التصفية وإعتبار باقى الأصول غير المحققة بمثابة خسائر محتملة وتوزيعها على الشركاء أصبح رصيد الشريك محمود مديناً بمبلغ ١٣٠٠٠ جنيه إعيد توزيعها على الشركاء الباقين بنسبة ١ : ١ : ١ وهى نسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم ، لأغراض تحديد توزيع الدفعة الأولى من النقدية التى تدفع للشركاء دون مخاطرة . وعندما تحصلت الدفعة الثانية جعل حساب النقدية مديناً وحسابات حقوق الشركاء دائنة على حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر . إلا أن رصيد الشريك محمود كان مدينا بمبلغ ١٣٠٠٠ جنيه التى وزعت على الشركاء الباقين ، فيعاد جعل حساب حقوقه مديناً وحساب حقوق الشركاء الباقين دائناً كل بما سبق أن تحمله من مبلغ الـ١٣٠٠٠ جنيه ، وبذلك تتحدد المستحقات العادلة لكل شريك من الدفعة الثانية . ومع ذلك فقدأصبح رصيدحساب الشريك محمود مديناً

شركة التضامن قاسم وصالح ومسعود ومحمود (تحت التصفية)

قائمة التصفية التدريجية على دفعتين .

البيان	الأصول: بخلاف النقدية	الأصول: النقدية	الخصوم: إلتزامات	الخصوم: قاسم	الخصوم: صالح	الخصوم: مسعود	الخصوم: محمود
نسبة توزيع الأرباح والخسائر				٢٥٪	٢٥٪	٢٥٪	٢٥٪
الأرصدة قبل التصفية	١٩٧٠٠٠	—	٣٥٠٠٠	٥١٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠
التصفية والخسائر (دفعة أولى)	(٩٧٠٠٠)	٤٩٠٠٠		(١٢٠٠٠)	(١٢٠٠٠)	(١٢٠٠٠)	(١٢٠٠٠)
الأرصدة بعد الدفعة الأولى	١٠٠٠٠٠	٤٩٠٠٠	٣٥٠٠٠	٣٩٠٠٠	٣٣٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٢٠٠٠
سداد الإلتزامات		(٣٥٠٠٠)	(٣٥٠٠٠)				
الخسائر المحتملة عن تحقق باقى االأصول	(١٠٠٠٠٠)			(٢٥٠٠٠)	(٢٥٠٠٠)	(٢٥٠٠٠)	(٢٥٠٠٠)
الأرصدة المحتملة	—	١٤٠٠٠	—	١٤٠٠٠	٨٠٠٠	٥٠٠٠	(١٣٠٠٠)
توزيع الرصيد المدين للشريك محمود على باقى الشركاء				(٤٣٣٣)	(٤٣٣٣)	(٤٣٣٤)	١٣٠٠٠
الأرصدة المحتملة		١٤٠٠٠	—	٩٦٦٧	٣٦٦٧	٦٦٦	—
دفعة الأولى للشركاء		(١٤٠٠٠)		(٩٦٦٧)	(٣٦٦٧)	(٦٦٦)	—
النقدية المحصلة من الدفعة الثانية		٣٦٠٠٠		٩٠٠٠	٩٠٠٠	٩٠٠٠	٩٠٠٠
الرصيد المدين لمحمود والسابق تحميله لباقى الشركاء				٤٣٣٣	٤٣٣٣	٤٣٣٤	(١٣٠٠٠)
الأرصدة المستحقة للشركاء		٣٦٠٠٠		١٣٣٣٣	١٣٣٣٣	١٣٣٣٤	(٤٠٠٠)
سداد محمود لرصيده المدين		٤٠٠٠					٤٠٠٠
الدفعة الثانية للشركاء		(٤٠٠٠٠)		(١٣٣٣٣)	(١٣٣٣٣)	(١٣٣٣٤)	—

وقد إفترضنا أن محمود موسر وقام بسداد رصيد حقوقه المدين نقداً .

بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه ، أفترضنا أنه قام بسدادها نقداً فى هذه الحالة . ويحصل كل شريك فى الدفعتين على كل ما كان يمكن أن يحصل عليه لو تحققت التصفية دفعة واحدة . ولنفرض مثلاً أن الأصول كلها قد تحققت دفعة واحدة ، ليترتب على ذلك خسائر تصفية قدرها ١١٢٠٠٠ جنيه [(٩٧٠٠٠ - ٤٩٠٠٠) + (١٠٠٠٠٠ -٣٦٠٠٠)] . ويكون نصيب كل شريك من حصيلة التصفية على هذا الأساس كما هو وارد فيما يلى .

	حقوق قاسم	حقوق صالح	حقوق مسعود	حقوق محمود
الأرصدة قبل التصفية	٥١٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠
- خسائر تصفية	٢٨٠٠٠	٢٨٠٠٠	٢٨٠٠٠	٢٨٠٠٠
المبلغ المستحق لكل شريك	٢٣٠٠٠	١٧٠٠٠	١٤٠٠٠	(٤٠٠٠)عليه

وقد حصل كل شريك على مستحقاته كالآتى :

دفعة أولى	٩٦٦٧	٣٦٦٧	٦٦٦	
دفعة ثانية	١٣٣٣٣	١٣٣٣٣	١٣٣٣٤	(٤٠٠٠)دفع
مجموع ماحصل عليه أو (دفعة) كل شريك	٢٣٠٠٠	١٧٠٠٠	١٤٠٠٠	(٤٠٠٠)

ومن الواضح أن ما يحصل عليه كل شريك أو يدفعه فى ظل هذه الطريقة يتساوى تماماً مع مقدار مستحقاته لو كانت التصفية قد تمت على دفعة واحدة .

هذا ويلاحظ أننا قمنا بإجراء كل التسويات اللازمة لتحديد المبالغ التى يمكن دفعها لكل من الشركاء فى كل دفعة فى قائمة التصفية . ويفضل البعض إظهار هذه التسويات فى جدول مستقل على أن يظهر فى قائمة التصفية النتائج النهائية لهذه التسويات فقط . ويكون ذلك لهذا المثال كالآتى :

جدول تسوية حقوق الشركاء وتحديد

الدفعات المستحقة لكل شريك

	الشريك قاسم	الشريك صالح	الشريك مسعود	الشريك محمود
رصيد رأس المال قبل التصفية	٥١٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠
خسائر التصفية دفعة أولى	(١٢٠٠٠)	(١٢٠٠٠)	(١٢٠٠٠)	(١٢٠٠٠)
الخسائر المحتملة عن تحقق باقى الأصل	(٢٥٠٠٠)	(٢٥٠٠٠)	(٢٥٠٠٠)	(٢٥٠٠٠)
أرصدة رأس المال بعد خسائر التصفية	١٤٠٠٠	٨٠٠٠	٥٠٠٠	(١٣٠٠٠)
الرصيد المدين للشريك محمود	٤٣٣٣	٤٣٣٣	٤٣٣٤	١٣٠٠٠
دفعة أولى للشركاء	٤٦٦٧	٣٦٦٧	٦٦٦	—
حصيلة الدفعة الثانية	٩٠٠٠	٩٠٠٠	٩٠٠٠	٩٠٠٠
الرصيد المدين للشريك	٤٣٣٣	٤٣٣٣	٤٣٣٣	(١٣٠٠٠)
دفعة ثانية للشركاء	١٣٣٣٣	١٣٣٣٣	١٣٣٣٣	(٤٠٠٠)

وعلى هذا الأساس يمكن إختصار قائمة التصفية كما هو موضح بالصفحة التالية.

ويتضح مما تقدم أن هذه الطريقة التى تعتبر كل ما لم يتحقق من أصول بالبيع بمثابة خسائر محتملة بكامل مقدارها توزع على الشركاء قبل سداد أى دفعات لهم لا يترتب عليها إضرار بأى من الشركاء بإنتهاء التصفية . وهى تتمشى تماماً مع القواعد السابق ذكرها والتى يجب الإلتزام بها حتى لا يصيب أى من الشركاء أضراراً يستطيع الرجوع بها على المصفى . ويلاحظ أنه فى كل الأحوال لا يجوز سداد أى من حقوق الشركاء المتضامنين بصرف النظر عن سبب نشأتها (رأس مال ، أو قرض ، أو أرباح محجوزة) كما لا يجوز سداد أى جزء من حصص رأس مال الشركاء

شركة التضامن قاسم وصالح ومسعود ومحمود (تحت التصفية)

قائمة التصفية التدريجية على دفعتين .

	الأصول		الخصوم				
	بخلاف النقدية	النقدية	إلتزامات	قاسم	صالح	مسعود	محمود
نسبة توزيع الأرباح والخسائر				٢٥٪	٢٥٪	٢٥٪	٢٥٪
الأرصدة قبل التصفية	١٩٧٠٠٠	—	٣٥٠٠٠	٥١٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠
التصفية والخسائر (الدفعة أولى)	(٩٧٠٠٠)	٤٩٠٠٠	—	(١٢٠٠٠)	(١٢٠٠٠)	(١٢٠٠٠)	(١٢٠٠٠)
الأرصدة بعد تحصيل الدفعة الأولى	١٠٠٠٠٠	٤٩٠٠٠	٣٥٠٠٠	٣٩٠٠٠	٣٣٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٢٠٠٠
سداد الإلتزامات	—	(٣٥٠٠٠)	(٣٥٠٠٠)	—	—	—	—
دفعة أولى للشركاء طبقاً لجدول تسوية حقوق الشركاء	—	١٤٠٠٠	—	٩٦٦٧	٣٦٦٧	٦٦٦	—
الأرصدة بعد الدفعة الأولى	١٠٠٠٠٠	—	—	٢٩٣٣٣	٢٩٣٣٣	٢٩٣٣٤	١٢٠٠٠
التصفية والخسائر (الدفعة الثانية)	(١٠٠٠٠٠)	٣٦٠٠٠	—	(١٦٠٠٠)	(١٦٠٠٠)	(١٦٠٠٠)	(١٦٠٠٠)
الأرصدة بعد تحصيل الدفعة الثانية	—	٣٦٠٠٠	—	١٣٣٣٣	١٣٣٣٣	١٣٣٣٤	(٤٠٠٠)
سداد حصة محمود المدينة	—	٤٠٠٠	—				٤٠٠٠
دفعة الثانية للشركاء		٤٠٠٠٠		(١٣٣٣٣)	(١٣٣٣٣)	(١٣٣٣٤)	

الموصين إلا بعد تمام سداد الإلتزامات بالكامل وإحتجاز ما يكفى من مبالغ لتغطية مصروفات التصفية المحتملة ، أما قرض الشريك الموصى فيعالج كما سبق أن ذكرنا ، معالجة الديون العادية ، ويصبح واجب السداد قبل حصص رأس المال وباقى حقوق الشركاء المتضامنين .

٤ - التصفية التدريجية لشركات التوصية البسيطة على أساس إعتبار كل ما لم يتم بيعه من أصول فى الدفعة الأولى بمثابة خسائر :

لا شك فى أن القواعد العامه السابق عرضها تنطبق على شركات التوصية البسيطة ، وهو الأمر الذى أكدناه فى آخر البند السابق . ورغبة منا فى زيادة إيضاح الفروق التى تتركز فى أن الشريك الموصى مسئول فى حدود رأس ماله فقط (أو حصته فى الشركة) وأن قرض الشريك الموصى بخلاف قرض المتاضمنين يعالج مع الديون العادية ، وهى أمور قد وضحناها فى التصفية على دفعة واحدة ولا ضرر من تكرارها بصدد التصفية التدريجية حتى تزداد وضوحاً فى ذهن القارىء .

ولنفرض مثلاً أن الميزانية العمومية لشركة التوصية البسيطة عبد الباسط وعبد الرؤوف وعبد الموهوب حيث عبد الموهوب شريكاً موصياً ، قد ظهرت فى ٣٠ / ٦ / ١٩٩١ م تاريخ إقرار التصفية وتعيين عبد الباسط مصفياً على الوجه التالى :

الميزانية العمومية لشركة عبد الباسط وعبد الرؤوف وشريكهما (توصية بسيطة)

الميزانية العمومية فى ٣٠ / ٦ / ٩١ (تاريخ أقرار التصفية)

الأصول الخصوم

٥٠٠٠٠		أراضــــى	حقــوق الشركاء :		
٦٠٠٠٠		صافى المبانى	رأس مال عبد الباسط	١٠٠٠٠٠	
٤٠٠٠٠		صافى الآلات	جارى عبد الباسط	١٥٠٠٠	
٥٠٠٠٠		مخـــزون	حقوق عبد الباسط		١١٥٠٠٠
٣٠٠٠٠		عمـــلاء	أس مال عبد الرؤوف	٤٥٠٠٠	
٢٠٠٠٠		أوراق قبض	جارى عبد الرؤوف	٢٠٠٠	
٥٠٠٠٠		نقديــــة	قرض عبد الرؤوف	٣٠٠٠	
			حقوق عبد الرؤوف		٥٠٠٠٠
			رأس مال عبد الموهوب		٣٠٠٠٠
			مجموع حقوق الشركاء		١٩٥٠٠٠
			قرض عبد الموهوب		١٠٠٠٠
			إلتزامات مختلفة		٩٥٠٠٠
٣٠٠٠٠٠					٣٠٠٠٠٠

ولنفرض بداية أن الأرباح والخسائر كانت توزع بين الشركاء بنسبة ٢ : ١ : ١ وأن تصفية الأصول بخلاف النقدية على دفعتين حيث تم فى الدفعة الأولى تصفية أصول تبلغ قيمتها الدفترية ١٩٠٠٠٠ جنيه بمبلغ ٦٢٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية وأتعاب المصفى ٢٠٠٠ جنيه وفى الدفعة الثانية تمت تصفية باقى الأصول بمبلغ ٣١٥٠٠ جنيه حيث بلغت مصاريف التصفية وأتعاب المصفى ١٥٠٠ جنيه .

وفيما يلى قيود التصفية وحساب حقوق الشركاء للدفعة الأولى (حساب التصفية حساب المتاجرة) .

مدين	دائن	البيان
٢٥٠٠٠٠		من حـ/ التصفية
	٢٥٠٠٠٠	إلى حـ/ الأصول بخلاف النقدية
		٥٠٠٠٠ حـ/ الأراضى
		٦٠٠٠٠ حـ/ صافى المبانى
		٤٠٠٠٠ حـ/ صافى الآلات
		٥٠٠٠٠ حـ/ المخزون
		٥٠٠٠٠ حـ/ العملاء وأوراق القبض
		من مذكورين
١٠٠٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد الباسط
١٥٠٠٠		حـ/ جارى عبد الباسط
٤٥٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد الرؤوف
٢٠٠٠		حـ/ جارى عبد الرؤوف
٣٠٠٠		حـ/ قرض عبد الرؤوف
٣٠٠٠٠		حـ/ رأس مال عبد الموهوب (موصى)
١٠٠٠٠		حـ/ قرض عبد الموهوب (موصى)
		إلى مذكورين
	١١٥٠٠٠	حـ/ حقوق عبد الباسط
	٥٠٠٠٠	حـ/ حقوق عبد الرؤوف
	٣٠٠٠٠	حـ/ حقوق عبد الموهوب
	١٠٠٠٠	حـ/ قرض عبد الموهوب (من الديون العادية)

		من مذكورين
١٢٨٠٠٠		حـ/ حقوق الشركاء
		٦٥٣٣٣ حـ/ حقوق عبد الباسط
		٣٢٦٦٧ حـ/ حقوق عبد الرؤوف
		٣٠٠٠٠ حـ/ حقوق عبد الموهوب
٦٢٠٠٠		حـ/ النقدية
	١٩٠٠٠٠	إلى حـ/ التصفية

تصفية الدفعة الأولى وتوزيع الخسائر على الشركاء كالآتي:

	عبد الباسط	عبد الرؤوف	عبد الموجود	جملة
حقوق الشركاء	١١٥٠٠٠	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٩٥٠٠٠
خسائر تصفية الأصول	(٦٤٠٠٠)	(٣٢٠٠٠)	(٣٢٠٠٠)	١٢٨٠٠٠
الرصيـــــد	٥١٠٠٠	١٨٠٠٠	(٢٠٠٠)	٦٧٠٠٠
توزيع ما فاض عن رأس مال الموصى	(١٣٣٣)	(٦٦٧)	٢٠٠٠	
الأرصدة بعد تحميل خسائر الدفعة الأولى	٤٩٦٦٧	١٧٣٣٣	صفر	

		من حـ/ حقوق الشركاء
١٣٣٣		حـ/ حقوق عبد الباسط
٦٦٧		حـ/ حقوق عبد الرؤوف
	٢٠٠٠	إلى حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية

لاحظ أن الموصى لم يتحمل بشيء من مصاريف وأتعاب التصفية لأن رأس ماله لم يتحمل كل خسائر الدفعة الأولى وحمل من نصيبه في هذه الخسائر ٢٠٠٠ جنيه لحقوق الشريكين المتضامنين كما ورد في القيد السابق . ومن ثم فلا داعي لتحميله بنصيبه من مصاريف التصفية ثم إعادة تحميلها للشريكين المتضامنين . والنتيجة واحدة على أي حال .

من مذكورين		
حـ/ مصاريف وأتعاب التصفية		٢٠٠٠
حـ/ الإلتزامات المختلفة وقرض الشريك الموصى		١٠٥٠٠٠
إلى حـ/ النقدية	١٠٧٠٠٠	
سداد الإلتزامات بما فى ذلك قرض الموصى		

وحيث أن الرصيد المتبقى فى النقدية ويبلغ (٥٠٠٠٠ + ٦٢٠٠٠ = ١١٢٠٠٠ – ١٠٧٠٠٠) ٥٠٠٠ جنيه يصبح من حق الشريكين عبد الباسط وعبد الرؤوف الحصول عليه ، فأنه لإمكانية تحديد حصة كل منهما فيه ، يلزم معالجة ما تبقى من أصول دون تصفية بمثابة خسائر . أى :

من حـ/ حقوق الشريكين		
حـ/ حقوق عبد الباسط		٤٠٠٠٠
حـ/ حقوق عبد الرؤوف		٢٠٠٠٠
إلى حـ/ التصفية	٦٠٠٠٠	
لاحظ أن عبد الموهوب لم يحمل بشىء لأن رأس ماله كان قد أستنفد فى تصفية الدفعة الأولى وتحمل عنه الشريكان ٢٠٠٠ جنيه من الخسائر ونصيبه من مصاريف وأتعاب التصفية .		

وبذلك تصبح أرصدة حقوق الشركاء كالآتى

	حقوق عبد الباسط	حقوق عبد الرؤوف	حقوق عبد الموهوب
الأرصدة بعد خسائر الدفعة الأولى	٤٩٦٦٧	١٧٣٣٣	صفـــر
مصاريف وأتعاب تصفية الدفعة الأولى	(١٣٣٣)	(٦٦٧)	
الأرصدة بعد م التصفية والخسائر	٤٨٣٣٤	١٦٦٦٦	
ما يتبقى من أصول بمثابة خسائر	(٤٠٠٠٠)	(٢٠٠٠٠)	
الأرصـــــدة	٨٣٣٤	(٣٣٣٤)	
الرصيد المدين لعبد الرؤوف	(٣٣٣٤)	٣٣٣٤	
	٥٠٠٠	صفر	

وبذلك يصبح من حق عبد الباسط الحصول على مبلغ الـ ٥٠٠٠ جنيه بالكامل .

٥٠٠٠		من حـ / حقوق عبد الباسط
	٥٠٠٠	إلى حـ/ النقدية
		سداد رصيد النقدية للشريك عبد الباسط

وعند تصفية الدفعة الثانية فلا يوزع على الموصى أى شيء منها ذلك لإستفاد رأسماله من الدفعة الأولى ، وتوزع على عبد الباسط وعبد الرؤوف بنسب توزيع الأرباح والخسائر ، ثم يرد ما تحمله عبد الباسط لحساب عبد الرؤوف من الدفعة السابقة ، ثم يحملان بمصاريف وأتعاب التصفية ليصبح مجموع رصيد حقوقيهما مساوياً لرصيد النقدية بعد سداد مصاريف التصفية .

قيد تصفية الدفعة الثانية :

٣١٥٠٠		من حـ/ النقدية
	٢١٠٠٠	إلى حـ/ حقوق عبد الباسط
	١٠٥٠٠	حـ/ حقوق عبد الرؤوف

وعندما يتحمل الشريكان بمصاريف وأتعاب التصفية .

		من حـ/حقوق الشريكان
١٠٠٠		حـ/ حقوق عبد الباسط
٥٠٠		حـ/ حقوق عبد الرؤوف
	١٥٠٠	إلى حـ/ م . وأتعاب التصفية

وعند سداد مصاريف وأتعاب التصفية تجعل مدينة مقابل جعل حساب النقدية دائناً وعندما يرد ما سبق أن تحمله عبد الباسط لحساب عبد الرؤوف .

٣٣٣٤		من حـ/ حقوق عبد الرؤوف
	٣٣٣٤	إلى حـ/ حقوق عبد الباسط

وبالتالى تكون أرصدة حقوق الشريكين كالآتى

	حقوق عبد الباسط	حقوق عبد الرؤوف	المجموع
الأرصدة بعد بصفة الدفعة الأولى	صفر	صفر	صفر
ما تحقق من الدفعة الثانية	٢١٠٠٠	١٠٥٠٠	٣١٥٠٠
رد ما سبق أن تحمله عبد الباسط	٣٣٣٤	(٣٣٣٤)	صفر
المجمـــوع	٢٤٣٣٤	٧١٦٦	(٣١٥٠٠)
مصاريف التصفيـة	(١٠٠٠)	(٥٠٠)	(١٥٠٠)
حق كل من الشريكين فى المتبقى من النقدية وهو يساوى المتبقى من النقدية .	٢٣٣٣٤	٦٦٦٦	٣٠٠٠٠

وعليك بتصور حسابات التصفية ، وفيما يلى قائمة التصفية التدريجية لهذه الحالة.

شركة التوصيا البسيطة عبد الباسط وعبد الرؤوف وعبد الموهوب (عبد الموهوب موصى)

قائمة التصفية فى تاريخ إتمام التصفية

	الأصول		الخصوم				
	بخلاف النقدية	النقدية	إلتزامات	حقوق عبد الباسط	حقوق عبد الرؤوف	قرض عبد الموهوب	حقوق عبد الموهوب
الأرصدة فى تاريخ إقرار التصفية تصفية الدفعة الأولى والخسائر	٢٥٠٠٠٠ (١٩٠٠٠٠)	٥٠٠٠٠ ٦٢٠٠٠	٩٥٠٠٠	١١٥٠٠٠ (٦٤٠٠٠)	٥٠٠٠٠ (٣٢٠٠٠)	١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠ (٣٢٠٠٠)
توزيع الرصيد المدين للموصى	٦٠٠٠٠	١١٢٠٠٠	٩٥٠٠٠	٥١٠٠٠ (١٣٣٣)	١٨٠٠٠ (٦٦٧)	١٠٠٠٠	(٢٠٠٠) ٢٠٠٠
مصاريف وأتعاب تصفية الدفعة الأولى سداد الإلتزامات	٦٠٠٠٠	١١٢٠٠٠ (١٠٧٠٠٠)	٩٥٠٠٠ ٢٠٠٠ (٩٧٠٠٠)	٤٩٦٦٧ (١٣٣٣)	١٧٣٣٣ (٦٦٧)	١٠٠٠٠ (١٠٠٠٠)	صفر
الأرصدة بعد تصفية الدفعة الأولى وسداد الإلتزامات إعتبار ما تبقى من أصول بمثابة خسائر	٦٠٠٠٠ (٦٠٠٠٠)	٥٠٠٠	صفر	٤٨٣٣٤ (٤٠٠٠٠)	١٦٦٦٦ (٢٠٠٠٠)	صفر	صفر
الرصيد المدين لعبد الرؤوف	صفر	٥٠٠٠	صفر	٨٣٣٤ (٣٣٣٤)	(٣٣٣٤) ٣٣٣٤		
ما يسدد لعبد الباسط		٥٠٠٠ (٥٠٠٠)		٥٠٠٠ (٥٠٠٠)	صفر		
تصفية الدفعة الثانية رد ما سبق أو تحملة عبد الباسط	صفر —	صفر ٣١٥٠٠	صفر —	صفر ٢١٠٠٠ ٣٣٣٤	صفر ١٠٥٠٠ (٣٣٣٤)		
مصاريف وأتعاب التصفية سداد مصاريف وأتعاب التصفية		٣١٥٠٠ (١٥٠٠)	١٥٠٠ (١٥٠٠)	٢٤٣٣٤ (١٠٠٠)	٧١٦٦ (٥٠٠)		
الأرصدة المستحقة لشركاء ما سدد للشركاء		٣٠٠٠٠ (٣٠٠٠٠)	صفر	٢٣٣٣٤ (٢٣٣٣٤)	٦٦٦٦ (٦٦٦٦)		
إنتهاء التصفية		صفر	صفر	صفر	صفر		

أسئلة وتمارين الفصل الثامن

أولاً : الأسئلة :

١ – ما هو المقصود بالتصفية التدريجية وما هى أهم القواعد الواجب الإسترشاد بها فى هذا الشأن ، ولماذا ؟

٢ – علل لماذا تعتبر كل من العبارات التالية خطأ أو صواب من وجهة نظرك .

(أ) يمكن توزيع ما فاض من حصيلة تصفية الدفعة الأولى عن سداد الإلتزامات على الشركاء بنسب رأس المال .

(ب) يكون لمرتب الشريك المتضامن أولوية خاصة فى السداد عند التصفية.

(جـ) يكون لقرض الشريك الموصى أولوية خاصة فى السداد على باقى حقوق الشركاء ولكن ليس على باقى الدائنين .

(د) لا يمكن توزيع أى نقدية على الشركاء ما دامت إلتزامات الشركة للغير لم تسدد بالكامل ، حتى ولو كانت القيمة الجارية للأصول التى لم يتم بيعها تزيد بكثير عن الإلتزامات التى لم تسدد .

(و) يمكن الإسترشاد بمقدار حصة كل شريك فى رأس المال عند توزيع حصيلة التصفية التدريجية على الشركاء ، لأن الشريك الذى يساهم بأقل حصة فى رأس المال عادة ما يحصل على أقل حصة من حصيلة التصفية .

٣ – برر كل إجابة من الإجابات المعطاة لكل حالة من الحالات التالية لتوضيح مدى صحتها أو خطاها .

الحالـــة ١ :

أحمد ومحمد وحسن شركاء فى شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر

بالتساوى وعندما تم تصفية لدفعة الأولى من الأصول وسددت الإلتزامات حصل أحمد على مبلغ ٣٠٠٠ جنيه ومحمد على ١٢٠٠٠ جنيه ولم يحصل حسن على شيء . وهذا يعنى .

(أ) أن الشركة قطعاً موسرة حيث سددت جميع الإلتزامات وتبقى نقدية تسدد للشركاء .

(ب) لا شك فى أن حقوق محمد تزيد عن حقوق الشريكين الباقيين .

(جـ) أن خسائر تصفية الدفعة الأولى قد أستنفدت حقوق حسن بالكامل ومن ثم لن يحصل من الدفعات الباقية على شيء عند تصفيتها .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شيء مما تقدم .

الحـــالة ٢ :

كان رصيد الشريك محسن فى شركة التضامن أيمن وأمجد ومحسن دائناً بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه عندما تم تصفية الدفعة الأولى ووزعت الخسائر على الشركاء ، غير أنه لم يحصل على أية نقدية من الدفعة الأولى . وعندما تم تصفية باقى الأصول أصبح رصيده بعد التسويات دائناً بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه وحصل عليها بالكامل . ويترتب على ذلك .

(أ) أن الرصيد الدائن لمحسن بعد تصفية الدفعة الأولى لم يكن قد تحمل بعد بنصيب الشريك بمصاريف وأتعاب التصفية .

(ب) أن مبلغ الـ ١٥٠٠٠ جنيه لا يساوى بالضرورة نصيب محسن من حصيلة تصفية باقى الأصول على حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر وبعد تحملة من نصيبة من مصاريف التصفية .

(جـ) إذا كانت النقدية المتاحة للتوزيع على الشركاء بعد تصفية باقى الأصول تبلغ

٤٥٠٠٠ جنيه فلا بد وأن تكون نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بالتساوى .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شيء مما تقدم .

الحالــة ٣ :

كان فياض وعبد المهيمن والنزهى شركاء فى شركة توصية بسيطة فيها الشريك النزهى شريكاً موصياً . وبعد تصفية الدفعة الأولى وتحميل حقوق الشركاء بالخسائر الناتجة وسداد الإلتزامات بما فيها قرض النزهى ومصاريف التصفية حصل النزهى على مبلغ ٥٠٠٠ جنيه من النقدية الزائدة عما تقدم . وهذا يعنى .

(أ) أن كل من فياض وعبد المهيمن قد حصلا بالتـأكيد كل على ما يزيد عن ذلك .

(ب) لن يحصل النزهى على أية دفعات من حصيلة تصفية باقى الأصول بعد ذلك .

(جـ) لا يتحمل النزهى بأى مبالغ تكون ناتجة عن عدم كفاية حقوق أحد الشركاء المتضامنين لإستيعاب نصيبه من الخسائر .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شيء مما تقدم .

الحالــة ٤ :

ما دام جميع الشركاء قد حصلوا على نصيب فى النقدية المتحصلة من تصفية الدفعة الأولى من الأصول ، فأن المتحصلات من الدفعات التالية تكون من حق هؤلاء الشركاء موزعة عليهم بنسب توزيع الأرباح والخسائر بعد إستبعاد مصاريف وأتعاب تصفية كل دفعة . وهذا يعنى .

(أ) أن أرصدة حقوق الشركاء قبل التصفية كانت متساوية وأن الأرباح والخسائر توزع عليهم بالتساوى .

(ب) ليس بين الشركاء شريك موصى أو أكثر .

(جـ) لم يكن هناك داعي لتصفية الشركة حيث من الواضح يسارها بعد تصفية الدفعة الأولى من الأصول .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شيء مما تقدم

ثانياً : التمــــارين :

التمرين الأول :

عادل وأبو العز شريكان فى شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ وقد تقرر تصفية الشركة فى ١ / ١ / ١٩٩١ . وقد بلغت أصول الشركة بخلاف النقدية فى ذلك التاريخ ١٥٢٠٠ جنيه كما بلغت النقدية ٣٨٠٠ جنيه ، وبلغت الإلتزامات ٨٠٠٠ جنيه ، بلغت حقوق عادل ٦٠٠٠ جنيه وحقوق أبو العز ٥٠٠٠ جنيه . وقد تم تصفية أصول الشركة على دفعتين الأولى تمت فى ١ / ٣ / ١٩٩١ وتحصل منها ٤٨٠٠ جنيه من أصول تبلغ قيمتها الدفترية ٦٢٠٠ جنيه ، وبيعت باقى الأصول فى ٩١/٥/١ بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ – هو إعداد قائمة التصفية التدريجية للشركة على إعتبار أن مالم يتحقق من أصول بالبيع يمثل خسائر محتملة ،

٢ – إعداد قيود اليومية اللازمة لإثبات التصفية .

التمرين الثانى :

جابر وصابر وممدوح وشاكر شركاء فى شركة تضامن تم تصفية معظم أصولها

وسداد الدائنون والإلتزامات المختلفة ، وبعد تسوية خسائر التصفية المترتبة على الأصول التى تم بيعها فعلاً حتى تاريخة ظهرت أرصدة رأس مال الشركاء الأربعة كالآتى : ٤٠٠٠ جنيه ، ٣٦٠٠ جنيه ، ٢٦٤٠ جنيه ، ٢٩٦٠ جنيه ، وكانت الأرباح والخسائر توزع بنسبة ٢٥٪ ، ٢٠٪ ، ٢٥٪ ٣٠٪ لكل من الشركاء الأربعة على التوالى . وقد تم فى تاريخة بيع باقى الأصول ، وبلغ رصيد النقدية ١٢٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - تحديد القيمة الدفترية لرصيد باقى الأصول قبل بيعها ،

١ - إعداد قائمة التصفية عن المرحلة الأخيرة .

٣ - إجراء ما يلزم من قيود دفترية .

التمرين الثالث :

مسعود وقاسم شريكان فى شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٧ : ٣ . وفى ١٩٩١/١/١ قرر الشريكان تصفية الشركة التى بلغت أصولها وخصومها كالآتى :

جنيه		جنيه	
٥١٦٠٠	أصول ثابتة (صافى)	٤٣٢٠٠	رأس مال مسعود
٥٩١٠٠	مخـــزون	٣١٢٠٠	رأس مال قاسم
٢٢٦٠٠	مدينـــون	٦٧٣٠٠	دائنـــون
٨٨٠٠	نقديـــة	٤٢٠٠	جارى مسعود
٢٠٠	مسحوبات مسعود	١٨٠٠	جارى قاسم
٥٤٠٠	مسحوبات قاسم		
١٤٧٧٠٠		١٤٧٧٠٠	

وفى خلال شهر يناير تم بيع المخزون بمبلغ ٤٨٠٠٠ جنيه ، كما تحصل من المدينون ١٨٠٠٠ جنيه دون خسائر .

والمطلوب :

١ - إعداد قائمة تصفية توضح كيفية توزيع النقدية المتحصلة خلال شهر يناير .

٢ - بفرض أن باقى الأصول قد تم تصفيتها خلال فبراير بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه المطلوب إعداد قيود اليومية اللازمة وإعداد قائمة تصفية تدريجية للدفعتين .

التمرين الثالث :

بلغ رصيد رأس المال الخاص بكل من محمد ومدحت وممدوح وسعيد وخليل الشركاء فى شركة تضامن فى تاريخ إقرار تصفية الشركة الآتى : ٤٠٠٠ جنيه ٥٠٠٠ جنيه ، ٣٠٠٠ جنيه ، ١٠٠٠ جنيه ، ٢٠٠٠ جنيه على التوالى ، كما بلغت إلتزامات الشركة فى ذلك التاريخ ١٠٠٠٠ جنيه ، وتقدر مصاريف وأتعاب التصفية ٥٠٠ جنيه ، كما بلغ رصيد النقدية ١١٥٠٠ جنيه .

والمطلوب :

١ - بفرض أن الأصول بخلاف النقدية تحققت على دفعتين الأولى ترتب عليها بيع أصول تبلغ قيمتها الدفترية ٩٠٠٠ جنيه بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه ، والثانية ترتب عليها بيع باقى الأصول بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه ، وأن الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء بنسبة ١٥٪ ، ٣٥٪ ، ١٥٪ ، ٢٠٪ ، ١٥٪ على التوالى ، قم بإعداد قائمة التصفية التدريجية على أساس أن ما لم يتحقق من أصول بالبيع يعد خسائر محتملة ، مع أجراء القيود الدفترية اللازمه .

التمرين الرابع :

سمير ومحروس ورفعت شركاء فى شركة تضامن يتقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٥ : ٧ : ٨ على التوالى . فيما يلى ملخص أصول وإلتزامات الشركة وحقوق الشركاء فى تاريخ إقرار التصفية : الأصول بخلاف النقدية ٢٧٦٠٠ جنيه ، نقدية ١٢٠٠ جنيه، إلتزامات ٣٦٠٠ جنيه ، قرض محروس ٣٠٠٠ جنيه ، قرض رفعت ١٥٠٠ جنيه ، رأس مال سمير ٤٥٠٠ جنيه ، رأس مال محروس ٧٥٣٠ جنيه ، رأس مال رفعت ٨٦٧٠ جنيه . وقد تمت التصفية على الوجه الآتى :

الدفعة	القيمة الدفترية	ثمن البيع	مصاريف تصفية الدفعة	مصاريف تصفية متوقعة
١	٧٢٠٠	٦٣٠٠	٣٠٠	١٢٠٠
٢	٤٢٠٠	٣٦٠٠	٤٥٠	٧٥٠
٣	٩٠٠٠	٦٠٠٠	٣٦٠	٣٠٠
٤	٧٢٠٠	٢٤٠٠	٢٤٠	—
	٢٧٦٠٠			

فإذا علمت أنه قد تم توزيع النقدية المتحصلة فى كل دفعة بالكامل على مستحقيها فيما عدا المبلغ الذى يمثل مصاريف التصفيه المتوقعة للدفعات القادمة فالمطلوب (١) إعداد قائمة التصفية التى توضح فيها كيفية توزيع كل من هذه الدفعات الأربعة على المستحقين فيها (٢) إجراء قيود اليومية اللازمة لتسوية حقوق الشركاء وإثبات التصفية .

التمرين الخامس :

جابر وفؤاد وعتريس ينقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١ حيث عتريس شريك موصى وجابر وفؤاد شركاء متضامنون . وقد تقرر تصفية الشركة فى الوقت الذى بلغ فيه مجموع أصولها بخلاف النقدية ٤٥٦٢٥ جنيه والنقدية ١٢٠٠ جنيه . وقد بلغت إلتزامات الشركة ٩٢١٥ جنيه وحقوق جابر ١٧٠٨٠ جنيه ، وفؤاد ٨٣١٥ جنيه ، وعتريس ١٢٢١٥ جنيه .

وفى خلال الشهر الأول من التصفية بيعت أصول قيمتها الدفترية ٩٢٥٠ جنيه بمبلغ ٧٥٠٠ جنيه ، وتم توزيع النقدية . وفى خلال الشهر الثانى بيعت أصول قيمتها الدفترية ١١٢٠٠ جنيه بمبلغ ٩٠٠٠ جنيه ، وفى ذلك الوقت عرض فؤاد أن يحصل من هذا المبلغ على ٥٠٠٠ جنيه مقابل التنازل عن باقى حقوقه للشريكان جابر وعتريس ، ووافق الشريكان على ذلك وتم توزيع حصيلة الدفعة الثانية على هذا

الأساس . وفى خلال الشهر الثالث تم بيع باقى الأصول بمبلغ ١٧٥٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ ـ إعداد قائمة التصفية للثلاث دفعات طبقاً للبيانات السابقة .

٢ ـ ما هى مقدار الأرباح أو الخسائر التى تحملها كل من الشريكين الآخرين نتيجة لقبولهما عرض فؤاد .

التمرين السادس :

قرر الطحان والوزان والفرمان وإحسان تصفية الشركة القائمة بينهم فى ١٩٩٢/٣/٣١ . وفى ذلك التاريخ ، وبعد إقفال الحسابات ، ظهرت حقوق الشركاء كالآتى :

	الطحان	الوزان	الفرمان	إحسان
رصيد رأس المال	١٢٩٠٠	٧٢٧٢	٩٦٠٠	٨٥٢٠
رصيد قروض الشركاء (دائنة)	٢٧٠٠	١٦٢٠	٣٠٠٠	٦٠٠
رصيد مسحوبات الشركاء	١٢١٢	١٣٨٠	٢١٠٠	١٦٢٠
نسب توزيع الارباح والخسائر	١٥٪	٤٠٪	٢٥٪	٢٠٪

وقد بلغت الألتزامات بخلاف هذه الحقوق ١٠١١٠ جنيه وتم تصفية الأصول كالآتى

	القيمة الدفترية	حصيلة التصفية	مصاريف التصفية
دفعة أولى	١٨٠٩٠	٦٧٢٠	١٣٨٠
دفعة ثانية	٢٢٣٥٠	٨٦٧٠	٩٦٠
دفعة ثالثة	٨٠٤٠	٩٠٠٠	٩٠
	٤٨٤٨٠	٢٤٣٩٠	٢٤٣٠

وقد بلغ رصيد النقدية قبل بدأ عمليات التصفية ١٥٣٠ جنيه ، ولم يكن لدى الشركاء أى أصول خاصة (الشركاء معسرون تماماً بصفة شخصية) .

المطلوب :

١ ـ إعداد قائمة التصفية وإجراء القيود اللازمة .

٢ ـ إعداد قائمة بالتغيرات التى طرأت على حقوق الشركاء .

التمرين السابع :

هانى وآمين وعبد الموجود شركاء فى شركة تضامن يتقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ١ : ٢ : ٣ على التوالى . وقد قرر الشركاء تصفية الشركة فى ١٩٩٢/١/١ حيث أظهرت الميزانية العمومية فى ذلك التاريخ الأصول والخصوم التالية :

الأصول		الخصوم	
١٤٠٠٠	أراضى	١٩٣٨٢	رأس مال هانى
٤٤٠٠٠	مبانى (صافى)	٧٦٠٣٨	رأس مال أمين
٢٢٤٣٠	آلات (صافى)	١١٢٨٢٢	رأس مال عبد الموجود
٤٠٠٠	قرض هانى	٢٠٠٠٠	قرض عبد الموجود
٤٠٠	مصروفات مقدمة	٥١٦٣٨	دائنون
١١١٦٣٢	مدينون (صافى)	٦٠٠	مصروفات مستحقة
٢٢٠١٨	نقدية	٣٦٠٠٠	قرض برهن المبانى
٦٠٠٠٠	شهرة محل		
٣٣٦٤٨٠		٣٣٦٤٨٠	

وقد قرر الشركاء أن يتولى هانى تصفية الشركة مقابل أتعاب قدرها ٧٢٠٠ جنيه مضافا إليها مصاريف التصفية . وفى نهاية شهر يناير قدم هانى بيان مختصر عن نشاط التصفية خلال الشهر أتضح منه الآتى :

المتحصلات النقدية من بيع أصول وتحصيل مدينون ١٠٩٠٨٢ جنيه ، مصروفات شهر يناير ٦٧٢٠ جنيه سداد الدائنون والمصروفات المستحقة ٥٠٦٤٠ جنيه ، والمصروفات المتوقعة عن تصفية باقى الأصول ١٢٠٠٠ جنيه منها ٧٢٠٠ جنيه تمثل أتعاب هانى .

هذا وقد عرض عبد الموجود شراء الأراضى والمبانى بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه على أن يتولى سداد القرض برهن المبانى ويخصم باقى الثمن من رصيد رأسماله وقد قبل الشريكان عرض عبد الموجود .

المطلوب :

١ ـ إعداد قائمة التصفية عن شهر يناير ، وإجراء ما يلزم من قيود دفترية لإثبات قبول باقى الشركاء لعرض عبد الموجود .

٢ ـ ما رأيك فى معالجة الشهرة إذا علمت أن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين هانى وأمين عند تسجيل الشهرة بإنضمام عبد الموجود منذ ٨ سنوات كانت بالتساوى ، ولم يتم تسوية حقوق الشريكين لما قد يترتب على إستنفاد الشهرة بعد ذلك نتيجة إختلاف نسب توزيع الأرباح والخسائر حينئذ .

الفصل التاسع

شركات التضامن والتوصية البسيطة

خطة التصفية التدريجية

١ . مقدمة :

إذا إمتدت فترة التصفية لعدد من السنوات مثلاً وتعددت دفعات التصفية بحيث يتم تصفية الأصل الواحد على عدة دفعات (الآلات مثلاً) ، فأن القيام بالإجراءات السابقة لتحديد أحقية كل شريك فى الحصول على ما تبقى من نقدية بعد سداد الإلتزامات تصبح أمراً غير يسير ، وقد يحدث نتيجة إتباع هذه الطريقة بعض الأخطاء التى قد تضير بعض الشركاء لحساب البعض الآخر .

ولذلك فأن المحاسب يستطيع إعداد ما يسمى خطة التصفية التدريجية ، وهى خطة ترشد المصفى إلى توزيع دفعات النقدية المختلفة على الدائنين بأختلاف أنواعهم ثم توزيع ما يتبقى على الشركاء طبقاً لأحقية كل منهم فيها .

٢ : خطة التصفية التدريجية .

تقوم الخطة أساساً على قدرة حصة كل شريك على تحمل خسائر تصفية الأصول على حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر القائمة بين الشركاء . فالشريك الذى يتحمل بأقل نسبة من الخسائر تكون حصته كافية لإستيعاب نصيبها من الخسائر عن الشريك الذى تكون نسبته من الخسائر أكبر من الأول كذلك فأن الشريك الذى يكون رصيد حقوقه كبيراً بالنسبة للشركاء الآخرين ويزيد عن معدل نصيبه فى الأرباح والخسائر يكون أكثر قدره على تحمل الخسائر عن غيره .

ولنفرض لتوضيح كيفية إعداد الخطة وتوزيع حصيلة التصفية البيانات التالية :

قاسم وصالح ومسعودومحمود شركاء فى شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر التساوى. وقد بلغت أرصدة حقوق كل من الشركاء الأربعة على التوالى فى تاريخ إقرار التصفية ٥١٠٠٠جنيه، ٤٥٠٠٠ جنيه ، ٤٢٠٠٠جنيه ، ٢٤٠٠٠جنيه. وبلغت جملة الأصول عند إقرار التصفية ١٧٧٠٠٠جنيه وجملة الإلتزامات ١٥٠٠٠ جنيه ولإعداد خطة توزيع النقدية المتحصلة من عمليات التصفية نتبع الخطوات التالية .

١ ـ نقوم بتحديد مقدار الخسائر التى تؤدى إلى إستنفاد حقوق كل شريك من الشركاء ويتم ذلك بضرب رصيد حقوق كل شريك فى مقلوب نسبة نصيبة فى الأربــاح والخسائر . فإذا كانت نسبته فى الأرباح والخســائر هى الربع فإن مقلوب النسبة = $\frac{٤}{١}$ ، وإذا كان الثلث فيكون مقلوب النسبة هو $\frac{٣}{١}$ وهكذا .

٢ ـ طبقاً لمقدار قيمة الخسائر التى تؤدى إلى إستنفاد حقوق كل شريك من الشركاء نقوم بتحديد ترتيب تسلسل هذا الإستنفاد حيث يكون أقل شريك تحملاً . للخسائر هو رقم (١) ويكون الشريك ذا أكبر قدره على تحمل الخسائر هو الرقم الأخير فى التسلسل حيث رصيد حقوقه يستوعب قدراً من الخسائر يزيد عن باقى الشركاء .

وبتطبيق هتين الخطوتين على البيانات الواردة فى مثالنا بعالية ينتج الآتى .

تسلسل إستنفاد حقوق الشركاء

الشريك	رصيد الحقوق	مقلوب نسبه توزيع أ.خ	الخسائر التى تؤدى إستنفاد الرصيد	الترتيب
قاسم	٥١٠٠٠	$\frac{٤}{١}$	٢٠٤٠٠٠	(٤)
صالح	٤٥٠٠٠	$\frac{٤}{١}$	١٨٠٠٠٠	(٣)
مسعود	٤٢٠٠٠	$\frac{٤}{١}$	١٦٨٠٠٠	(٢)
محمود	٢٤٠٠٠	$\frac{٤}{١}$	٩٦٠٠٠	(١)

٣ - نقوم بعد ذلك بحساب أرصدة الحقوق الخاصة بالشركاء بعد تحميلها بالخسائر المحتملة التى تودى إلى إستنفادها طبقاً لترتيبها الموضح فى التسلسل بعالية .

وتطبيق ذلك على بيانات مثالنا الجارى نحصل على النتيجة الموضحة بالجدول التالى.

جدول حساب تتابع إستنفاد حقوق الشركاء

البيان	الأصول: بخلاف النقدية	الأصول: النقدية	الخصوم: الالتزامات	الخصوم: قاسم	الخصوم: صالح	الخصوم: مسعود	الخصوم: محمود
نسبة توزيع الأرباح والخسائر	—	—	—	٪٢٥	٪٢٥	٪٢٥	٪٢٥
الأرصدة قبل التصفية	١٧٧٠٠٠	—	١٥٠٠٠	٥١٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠
الخسائر التى تؤدى إلى إستبعاد محمود	(٩٦٠٠٠)			(٢٤٠٠٠)	(٢٤٠٠٠)	(٢٤٠٠٠)	(٢٤٠٠٠)
الرصيد	٨١٠٠٠	—	١٥٠٠٠	٢٧٠٠٠	٢١٠٠٠	١٨٠٠٠	
الخسائر الإضافية اللازمة لإستبعاد مسعود (١)	(٥٤٠٠٠)	—	—	(١٨٠٠٠)	(١٨٠٠٠)	(١٨٠٠٠)	
الرصيد	٢٧٠٠٠	—	١٥٠٠٠	٩٠٠٠	٣٠٠٠		
الخسائر الإضافية اللازمة لإستبعاد صالح (٢)	(٦٠٠٠)	—		(٣٠٠٠)	(٣٠٠٠)		
الرصيد	٢١٠٠٠	—	١٥٠٠٠	٦٠٠٠			

لاحظ أن الجدول السابق لم يستخدم إلا لأغراض إستبعاد محمود ، أما مسعود فأن المبلغ الذى يؤدى إلى إستنفاد رصيده فى تحمل نصيبه من الخسائر التى أدت إلى إستبعاد محمود = $١٨٠٠٠ \times \frac{٣}{١} = ٥٤٠٠٠$ جنيه .

لاحظ أن محمود قد إستبعد وأصبحت الأرباح والخسائر توزع بالتساوى بين الشركاء الثلاثة الباقين ، وبعد إستبعاد مسعود تصبح النسبة مناصفة بين قاسم وصالح .

وبذلك فأن الخسائر الإضافية اللازمة لإستبعاد مسعود (١) عند توزيع النقدية تم حسابها على أساس قيمة رصيد حسابه بعد إستبعاد محمود (١٨٠٠٠) على نسبة حصته فى الأرباح والخسائر بعد إستبعاد محمود وهى ($\frac{١}{٣}$) [١٨٠٠٠ ÷ $\frac{١}{٣}$ = ٥٤٠٠٠ جنيه] كذلك فيما يتعلق بحساب الخسائر الإضافية اللازمة لإستبعاد صالح (٢) [٣٠٠٠ ÷ $\frac{١}{٢}$ = ٦٠٠٠] .

٤ - نقوم بأعداد جدول يوضح كيفية توزيع المتحصلات النقدية من التصفية التدريجية من واقع الجدول السابق ، مبتدئين بالرصيد الأخير فى الجدول كالآتى :

الدفعـة	نقدية	إلتزامات	قاسم	صالح	مسعود	محمود
١	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	—	—	—	—
٢	٦٠٠٠		٦٠٠٠	—	—	—
٣	٦٠٠٠		$\frac{١}{٢}$	$\frac{١}{٢}$	—	—
٤	٥٤٠٠٠		$\frac{١}{٣}$	$\frac{١}{٣}$	$\frac{١}{٣}$	—
٥	٩٦٠٠٠		$\frac{١}{٤}$	$\frac{١}{٤}$	$\frac{١}{٤}$	$\frac{١}{٤}$
	١٧٧٠٠٠					

ويعنى ذلك أن أول دفعة متحصلات فى حدود ١٥٠٠٠ جنيه تستخدم لسداد الإلتزامات بالكامل ، وما يزيد عن ذلك وفى حدود ٦٠٠٠ جنيه يسدد للشريك قاسم بصفة مستقلة (١٥٠٠٠ + ٦٠٠٠ = ٢١٠٠٠ وهى الرصيد الأخير فى الجدول السابق فى خانة بخلاف النقدية) . وفيما زاد عن ذلك وفى حدود ٦٠٠٠ جنيه يوزع بين قاسم وصالح بالتساوى ، وإذا تحصل شىء زيادة عما تقدم وفى حدود ٥٤٠٠٠ جنيه يوزع بين قاسم وصالح ومسعود بالتساوى ، وإذا تحصل شىء بعد ذلك فإنه يوزع بين الشركاء الأربعة بالتساوى .

ومن واقع جدول النسب السابق يمكن إعداد جدول توزيع النقدية للمثال السابق كالآتى :

جـــدول تـــوزيـــع النقـــديـــة

التصفيــة على دفعتين

	النقدية	الإلتزامات	قاسم	صالح	مسعود	محمود
الدفعة الأولى						
القسم الأول	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠				
القسم الثانى	٦٠٠٠		٦٠٠٠			
القسم الثالث	٦٠٠٠		٣٠٠٠	٣٠٠٠		
القسم الرابع	٢٦٠٠٠		٨٦٦٧	٨٦٦٧	٨٦٦٦	
	٥٣٠٠٠	١٥٠٠٠	١٧٦٦٧	١١٦٦٧	٨٦٦٦	
الدفعة الثانية						
القسم الأول	٢٨٠٠٠		٩٣٣٣	٩٣٣٣	٩٣٣٤	
القسم الثانى	٨٠٠٠		٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠
	٣٦٠٠٠	.	١١٣٣٣	١١٣٣٣	١١٣٣٤	٢٠٠٠
مجموع الدفعتين	٨٩٠٠٠	١٥٠٠٠	٢٩٠٠٠	٢٣٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠

وبذلك يستطيع المصفى بالاستعانة بهذه الخطة لتوزيع المتحصلات النقدية على مستحقيها فعلا دون إضرار بأحد .

هذا ، ويمكن إتبـاع هذه الطريقـة بصـرف النظر عن نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء . ولنفرض مثلا أن نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء الأربعة : قاسم ٣٠٪ ، صالح ٤٠٪ مسعود ٢٠٪ ، محمود ١٠٪ ، فإن تطبيق الخطوات الموضحة فيما سبق يكون كالآتى :

الشريك	الحقوق	مقلوب نسبه توزيع أ.خ	الخسائر التى تؤدى إستنفاد الرصيد	الترتيب
قاسم	٥١٠٠٠	١٠٠ / ٣٠	١٧٠٠٠٠	٢
صالح	٤٥٠٠٠	١٠٠ / ٤٠	١١٢٥٠٠	١
مسعود	٤٢٠٠٠	١٠٠ / ٢٠	٢١٠٠٠٠	٣
محمود	٢٤٠٠٠	١٠٠ / ١٠	٢٤٠٠٠٠	٤

ونوضح في الصفحة التالية جدول تتابع إستنفاذ الحقوق (ص٣٣٥) هذا ويوضح الجدول التالى كيفية توزيع المتحصلات النقدية من عملية التصفية على حسب ترتيبها .

الدفعة	نقدية	إلتزامات	قاسم	صالح	مسعود	محمود
١	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠				
٢	٣٠٠٠		—	—	—	٣٠٠٠
٣	١٢٠٠٠		—	—	٢ / ٣	١ / ٣
٤	٣٤٥٠٠		٣ / ٥	—	٢ / ٥	١ / ٥
٥	١١٢٥٠٠		٣ / ١٠	٤ / ١٠	٢ / ١٠	١ / ١٠
	١٧٧٠٠٠					

هذا ولا تختلف إجراءات القيد بالدفاتر اللازمة لإثبات وتصوير الحسابات اللازمة مما سبق ذكره فى الفصل السابق ، غير أنه فى حالة التصفية التدريجية تحمل خسائر التصفية لحسابات حقوق الشركاء على دفعات ، كما وأن حقوق الشركاء تسدد من حساب النقدية أيضا على دفعات .

جدول تتابع إستنفاد حقوق الشركاء

	الأصـــول		الخصـــوم				
	بخلاف النقدية	النقـديـة	إلتـزامات	الحـقـوق			
				قاسم	صالح	مسعود	محمود
نسبة الأرباح والخسائر				٣٠٪	٤٠٪	٢٠٪	١٠٪
الأرصدة قبل التصفية	١١٧٠٠٠	—	١٥٠٠٠	٥١٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٢٠٠٠	٢٤٠٠٠
الخسائر التى تؤدى إلى إستبعاد صالح	(١١٢٥٠٠)	—	—	(٣٣٧٥٠)	(٤٥٠٠٠)	(٢٢٥٠٠)	(١١٢٥٠)
الرصيـد	٦٤٥٠٠	—	١٥٠٠٠	١٧٢٥٠		١٩٥٠٠	١٢٧٥٠
الخسائر الاضافية لإستبعاد قاسم	(٣٤٥٠٠)	—	—	(١٧٢٥٠)		(١١٥٠٠)	(٥٧٥٠)
الرصيـد	٣٠٠٠٠	—	١٥٠٠٠			٨٠٠٠	٧٠٠٠
الخسائر الاضافية لإستبعاد مسعود	(١٢٠٠٠)	—	—			(٨٠٠٠)	(٤٠٠٠)
الرصيـد	١٨٠٠٠	—	١٥٠٠٠				٣٠٠٠

٣ ـ خطة التصفية للتصفية التدريجية لشركات التوصية البسيطة :

لا تختلف إجراءات إعداد خطة توزيع المتحصلات من التصفية فى حالة شركات التضامن عن حالة شركات التوصية البسطة إذا ما تم تعديل حقوق الشركاء والإلتزامات الى ما يجب أن تكون عليه . فإذا كان للشريك المتضامن قرض لدى الشركة مثلا أضيف هذا القرض لرصيد حقوقه ، بينما إذا كان للشريك الموصى قرض لدى الشركة فأن هذا القرض يضاف على الديون العادية .

وزيادة فى التوضيح وتثبيت الفكرة دعنا نفترض المثال التالى :

أشرف وأسعد وأيمن وأمجد شركاء فى شركة توصية بسيطة حيث كان أمجد شريكاً موصياً ، وقد بلغت أرصدة حسابات الشركاء فى تاريخ أقرار التصفية ما يلى : رأس مال أشرف ٣٩٠٠٠ جنيه ، جارى أشرف دائن ١١٠٠٠جنيه ، رأس مال أسعد ٤٠٠٠٠ جنيه ، قرض أسعد للشركة ١٠٠٠٠ جنيه ، رأس مال أيمن ٣٠٠٠٠ جنيه ، جارى أيمن دائن ١٠٠٠٠ جنيه ، رأس مال أمجد ٣٠٠٠٠ جنيه ، قرض أمجد للشركة ١٠٠٠٠ جنيه كما بلغ رصيد الدائنون ٦٠٠٠٠ جنيه ، وبلغت مجموع الأصول بخلاف النقدية ٢٢٠٠٠٠ جنيه ، والنقدية ٢٠٠٠٠ جنيه ، وقد تقرر تصفية الشركة على دفعات حيث تطوع أشرف للقيام بعمليات التصفية دون مقابل على أن يتحمل الشركاء بمصاريف التصفية الفعلية ، الخاصة بكل دفعة ، وقد كان الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ :٢ :١ :١

ويلزم لإعداد خطة التصفية تحديد حقوق الشركاء متضامنين وموصيين بحيث يمكن أعداد جدول تسلسل إستنفاد حقوق الشركاء ثم جدول تتابع الإستنفاد ثم

جدول توزيع المتحصلات.

جدول تسوية حقوق الشركاء والإلتزامات

	الإلتزامات	أشــرف	أســعــد	أيمــن	أمجــد	المجموع
أرصدة رأس المال والالتزامات	٦٠٠٠٠	٣٩٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٩٩٠٠٠
جارى الشــركاء		١١٠٠٠		١٠٠٠٠		٢١٠٠٠
قروض الشــركاء	١٠٠٠٠		١٠٠٠٠			٢٠٠٠٠
جملة أرصدة الحقوق والإلتزامات	٧٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٤٠٠٠

ويلاحظ أن الحسابات الجارية للشركاء أعتبرت من حقوقهم كذلك قرض اشريك المتضامن أسعد ، بينما قرض الشريك الموصى أمجد فقد أضيف للألتزامات لأنه غير مسئول إلا في حدود رأس ماله فى الشركة

وترتيباً على ما تقدم نستطيع أن نقوم بإعداد جدول تسلسل إستنفاد حقوق الشركاء كما يلى :

الشريك	رصيد الحقوق	مقلوب نسبه توزيع أ.خ	الخسائر التى تؤدى إستنفاد الرصيد	الترتيب
أشرف	٥٠٠٠٠	٦/٢	١٥٠٠٠٠	(١)
أسعد	٥٠٠٠٠	٦/٢	١٥٠٠٠٠	(١)مكرر
أيمن	٤٠٠٠٠	٦/١	٢٤٠٠٠٠	(٣)
أمجد	٣٠٠٠٠	٦/١	١٨٠٠٠٠	(٢)

ولحساب أرصدة حقوق كل شريك بعد تحميلها بالخسائر المحتملة تقوم بأعداد جدول تتابع إستنفاد حقوق الشركاء كالآتى :

جدول تتابع استنفاد حقوق الشركاء

	الأصول		الخصوم					
	بخلاف النقدية	النقدية	إلتزامات	حقوق الشركاء: قاسم	صالح	مسعود	محمود	
نسب توزيع الأرباح والخسائر				٢ :	٢ :	١ :	١	
الأرصدة قبل التصفية	٢٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	ما زاد عن ٩٠٠٠٠ جنيه من المتحصلات يوزع بنسب توزيع أ . خ
الخسائر التى تؤدى إلى استبعاد أشرف وأسعد	(١٥٠٠٠٠)			(٥٠٠٠٠)	(٥٠٠٠٠)	(٢٥٠٠٠)	(٢٥٠٠)	
الرصيد	٧٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٠		١٥٠٠٠	٥٠٠٠	دفعات ثانية بعد سداد الالتزامات
الخسائر التى تؤدى استبعاد أمجد	(١٠٠٠٠)					(٥٠٠٠)	(٥٠٠٠)	
الرصيد	٦٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٧٠٠٠٠			١٠٠٠٠		دفعة أولى بعد سداد الالتزامات

ولإعداد جدول توزيع المتحصلات تنظر إلى تتابع الإستنفاد من أسفل إلى أعلى فالرصيد الأخير يمثل متحصلات ممكنة فى حدود ٦٠٠٠٠ جنيه من الأصول بخلاف النقدية يضاف إليها رصيد النقدية البالغ ٢٠٠٠٠ جنيه لتصبح الجملة ٨٠٠٠٠ جنيه ، تسدد منها الإلتزامات أولاً ٧٠٠٠٠ جنيه والباقى قدره ١٠٠٠٠ جنيه يسدد للشريك أيمن (أو ما يتحصل بعد سداد الإلتزامات وفى حدود ١٠٠٠٠ جنيه يسدد الشريك أيمن) . وإذا تحصل بعد ذلك من تصفية الأصول مبالغ ، وفى حدود ١٠٠٠٠ جنيه أضافية توزع بين أيمن وأمجد بالتساوى ، أما ما يتحصل بالزيادة عما تقدم فيوزع على جميع الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم . بناءً على ذلك يكون جدول توزيع المتحصلات كالآتى :

جدول توزيع المتحصلات

الدفعة	رصيد النقدية	إلتزامات	أشرف	أسعد	أيمن	أمجد
١	٧٠٠٠٠	٧٠٠٠٠				
٢	١٠٠٠٠				١٠٠٠٠	
٣	١٠٠٠٠				٥٠٠٠	٥٠٠٠
٤	١٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠
	٢٤٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠

هذا وقد وضعنا الجدول هذه المرة فى صورة مبالغ وليس فى صورة نسب ولكنه يعنى الآتى :

١ ـ عندما يبلغ رصيد النقدية ٧٠٠٠٠ جنيه تسدد الألتزامات ، أو يمكن سداد الألتزامات فقط دون سداد أى مبالغ للشركاء من حصيلة التصفية حتى يتم سداد لإلتزامات بالكامل (بما فى ذلك طبعا مصاريف وأتعاب التصفية فإذا بلغت مصاريف وأتعاب تصفية الدفعات المؤدية الى سداد الإلتزامات ١٥٠٠ جنيه مثلا فأن المتحصلات اللازمة لذلك تبلغ ٧١٥٠٠ جنيه وليس ٧٠٠٠٠ جنيه) .

٢ ـ أن ما يتحصل بعد سداد الإلتزامات (ومصاريف التصفية) وفى حدود ١٠٠٠٠ جنيه يحصل عليها أيمن بالكامل .

٣ ـ أن ما يتحصل فيما زاد على ما تقدم (٨٠٠٠٠ + مصاريف التصفية) وفى حدود ١٠٠٠٠ جنيه يوزع بين أيمن وأمجد بالتساوى .

٤ ـ أن ما يتحصل فيما زاد على ما تقدم (٩٠٠٠٠ + مصاريف التصفية) يوزع على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر التى هى ٢ : ٢ : ١ : ١ .

ولتفرض فى المثال بعالية أن أشرف قد قام بتصفية الأصول بخلاف النقدية على أربعة دفعات كالآتى :

١ ـ الدفعة الأولى تم فيها تصفية أصول تبلغ تكلفتها الدفترية ٨٠٠٠٠ جنيه بمبلغ ٦٥٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ١٢٠٠ جنيه .

٢ ـ الدفعة الثانية تم فيها تصفية أصول تبلغ تكلفتها ٤٢٠٠٠ جنيه بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ٦٠٠ جنيه .

٣ ـ الدفعة الثالثة تم فيها تصفية أصول تبلغ تكلفتها ٢٣٢٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ١٢٠٠ جنيه

٤ ـ الدفعة الرابعة تم فيها تصفية ما تبقى من أصول بمبلغ ٣١٢٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ١٢٠٠ جنيه .

والمطلوب إعداد قائمة التصفية بناءً على خطة التصفية التدريجية الموضحة بعالية.

وتظهر قائمة التصفية فى الصفحة التالية :

ويلاحظ أن حصيلة الدفعة مضافاً اليها رصيد النقدية كانت كافية لسداد الإلتزامات ٧٠٠٠٠ جنيه ، ومصاريف التصفية ١٢٠٠ جنيه ومبلغ ١٠٠٠٠ جنيه لأيمن بصفة منفردة ، ٣٨٠٠ جنيه مناصفة بين أيمن وأمجد أما حصيلة الدفعة الثانية فقد وزع منها على أيمن وأمجد . مبلغ ٦٢٠٠ جنيه بعد سداد مصاريف التصفية وذلك إستكمالا لمبلغ الـ١٠٠٠٠جنيه التى توزع بينهم مناصفة طبقاً للخطة (٦٢٠٠+٣٨٠٠=١٠٠٠٠) وباقى الحصيلة وقدرة ٢٣٢٠٠ جنيه فقد وزع طبقا للخطة على حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء أما حصيلة تصفية الدفعتين الثالثة والرابعة بعد سداد مصاريف التصفية فقد وزعت بين الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر .

قائمة التصفية بناء على خطة التصفية التدريجيــة

	الأصــــول		الخصــــوم				
			التزامات	حقوق أشرف	حقوق أسعد	حقوق أيمن	حقوق أمجد
الأرصدة قبل التصفيــة	٢٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
تصفية الدفعة الأولى والخسائر	(٨٠٠٠٠)	٦٥٠٠٠		(٥٠٠٠)	(٥٠٠٠)	(٢٥٠٠)	(٢٥٠٠)
الأرصدة بعد تصفية الدفعة الأولى	١٤٠٠٠٠	٨٥٠٠٠	٧٠٠٠٠	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠	٣٧٥٠٠	٢٧٥٠٠
مصاريف التصفية			١٢٠٠	(٤٠٠)	(٤٠٠)	(٢٠٠)	(٢٠٠)
سداد الالتزامات		(٧١٢٠٠)	(٧١٢٠٠)				
الأرصدة بعد سداد الإلتزامات	١٤٠٠٠٠	١٣٨٠٠	صفر	٤٤٦٠٠	٤٤٦٠٠	٣٧٣٠٠	٢٧٣٠٠
دفعة أولى فى حدود ١٠٠٠٠ جنيه لأيمن		(١٠٠٠٠)				(١٠٠٠٠)	
ما يبقى من النقدية مناصفة بين أيمن وأمجد		(٣٨٠٠)				(١٩٠٠)	(١٩٠٠)
الأرصدة بعد الدفعة الأولى	١٤٠٠٠٠	صفر	صفر	٤٤٦٠٠	٤٤٦٠٠	٢٥٤٠٠	٢٥٤٠٠
تصفية الدفعة الثانية والخسائر	(٤٢٠٠٠)	٣٠٠٠٠		(٤٠٠٠)	(٤٠٠٠)	(٢٠٠٠)	(٢٠٠٠)
مصاريف التصفية		(٦٠٠)		(٢٠٠)	(٢٠٠)	(١٠٠)	(١٠٠)
سداد باقى ١٠٠٠٠ جنيه مناصفة بين أيمن وأمجد		(٦٢٠٠)				(٣١٠٠)	(٣١٠٠)
سداد الباقى بين الشركاء بنسب التوزيع		(٢٣٢٠٠)		(٧٧٣٣)	(٧٧٣٣)	(٣٨٦٧)	(٣٨٦٧)
الأرصدة بعد تصفية الدفعة الثانية وتوزيع حصيلتها .	٩٨٠٠٠	صفر	صفر	٣٢٦٦٧	٣٢٦٦٧	١٦٣٣٣	١٦٣٣٣
تصفية الدفعة الثالثة والخسائر	(٥٠٠٠٠)	٢٣٢٠٠		(٨٩٣٣)	(٨٩٣٣)	(٤٤٦٧)	(٤٤٦٧)
مصاريف التصفيــة		(١٢٠٠)		(٤٠٠)	(٤٠٠)	(٢٠٠)	(٢٠٠)
سداد ما تبقى للشركاء بنسب توزيع أ. خ		(٢٢٠٠٠)		(٧٣٣٣)	(٧٣٣٣)	(٣٦٦٧)	(٣٦٦٧)
الأرصدة بعد تصفية الدفعة الثالثة	٤٨٠٠٠	صفر		١٦٠٠١	١٦٠٠١	٧٩٩٩	٧٩٩٩
تصفية الدفعة الأخير والخسائر	(٤٨٠٠٠)	٣١٢٠٠		(٥٦٠٠)	(٥٦٠٠)	(٢٨٠٠)	(٢٨٠٠)
مصاريف التصفية		(١٢٠٠)		(٤٠٠)	(٤٠٠)	(٢٠٠)	(٢٠٠)
سداد باقى حصيلة الدفعة الرابعة للشركاء		(٣٠٠٠٠)		(١٠٠٠٠)	(١٠٠٠٠)	(٥٠٠٠)	(٥٠٠٠)
الأرصدة بعد إتمام التصفية	صفر	صفر	صفر	صفر ـ ١	صفر ناتج ١ ـ .	صفر التقريب + ١	صفر + ١

وبالتالى حصل أيمن على خمس دفعات نقدية هى (١٠٠٠٠ +١٩٠٠+ ٣٨٦٧ + ٣٦٦٧ + ٥٠٠٠) منها الدفعتان الأولى والثانية من حصيلة تصفية الدفعة الأولى من الأصول ، بينما حصل أمجد على أربع دفعات نقدية أولاها من حصيلة تصفية الدفعة الأولى من الأصول بمبلغ ١٩٠٠ جنيه وباقى الدفعات فقد تساوى مع أيمن فيها بينما حصل كل من الشريكان أشرف وأسعد على ثلاث دفعات نقدية من حصيلة تصفية الدفعات الثلاث الأخيرة من الأصول .

عليك بأعداد قائمة التصفية التدريجية لهذا المثال على اعتبار مالم يتم تصفيته من أصول بمثابة خسائر وإجراء قيود اليومية اللازمة وتصوير حساب حقوق الشركاء .

أسئلة وتمارين
الفصل التاسع

أولاً : الأسئلة :

١ ـ ما هى أهم أوجه الأختلاف بين التصفية التدريجية طبقا لخطة توزيع حصيلة النقدية وعلى أساس اعتبار ما لم يتحقق من أصول بالبيع بمثابة خسائر

٢ ـ برر خطأ أو صواب كل إجابة من الإجابات المعطاة لكل حالة من الحالات التالية :

الحالة ١ :

كانت أرصدة حقوق الشركاء فى شركة التضامن بين جابر ومالك وطاهر عند إقرار التصفية متساوية ، وكانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء الثلاثة أيضا بالتساوى ، وقد تم إعداد خطة لتوزيع حصيلة التصفية على الشركاء بعد سداد الديون ولاإلتزامات ، ولم يحصل أى من الشركاء على أية نقدية عند تصفية الدفعة الأولى حيث ظل مبلغ ١٢٠٠٠ جنيه من الألتزامات غير مسدداً . وقد بلغت حصيلة التصفية فى الدفعة الثانية ما زاد عن سداد باقى الألتزامات ومصاريف التصفية والدليل على ذلك أن طاهر قد حصل على مبلغ ٤٠٠٠ جنيه من حصيلة تصفية الدفعة الثانية ويترتب على ذلك .

(أ) لا بد وأن يكون كل ما جابر ومالك قد حصل على مبلغ ٤٠٠٠ جنيه من الدفعة الثانية أيضا .

(ب) الواقع أنه فى ظل هذه الحالة أن ما فاض من حصيلة التصفية عن سداد الإلتزامات ومصاريف التصفية يوزع على الشركاء الثلاثة بالتساوى .

(جـ) لا بد وان يكون طاهرهو المصفى وقد حصل على هذا المبلغ مقابل أتعاب التصفية .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لاشيء مما تقدم .

الحالة ٢ :

إذا بلغت أرصدة حقوق كل من ماهر ومحمود ضعف أرصدة حقوق كل من محمد وعبد الموجود ، بمعنى أن نسب حقوق الشركاء الأربعة هى ٢ :٢ :١ :١ وكانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء بنسبة ٢ :١ :١ :١ ، فهذا يعنى .

(أ) أن محمود سوف يتحصل على مبالغ نقدية من حصيلة التصفية قبل أن يحصل كل الشركاء الباقيين على دفعات نقدية

(ب) أن ماهر لن يحصل على دفعات نقدية من حصيلة التصفية قبل أن يحصل كل الشركاء الباقين على دفعات نقدية .

(جـ) إذا بلغت خسائر التصفية ومصاريف وأتعاب المصفى نصف مجموع حقوق الشركاء فأن ما يحصل عليه ماهر من حصيلة التصفية يعادل $\frac{١}{١٥}$ من النقدية الزائدة عن سداد الالتزامات ومصاريف التصفية .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لاشيء مما تقدم .

الحالة ٣ :

ظهر فى خطة توزيع النقدية على الشركاء الأربعة فى شركة التوصية البسيطة أن حصيلة الدفعة الأخيرة بعد سداد مصاريف وأتعاب المصفى توزع بين الشركاء جميعاً بنسبة ٢ : ١ : ٢ : ١ بينما الدفعة السابقة لها مباشرة كانت توزع بين الشريك الثانى والشريك الرابع مناصفة وذلك بعد إستنفاد مصاريف وأتعاب التصفية ويترتب على ذلك.

(أ) أن حقوق كل من الشريك الثانى والرابع قبل التصفية يلزم وأن تزيد عن نصيب كل من توزيع الأرباح والخسائر .

(ب) أن مقدار هذه الدفعة هو بالقدر الذى يكفى لجعل أرصدة حقوق الشركاء تتمشى مع نسبة كل منهم فى توزيع الأرباح والخسائر فيما يختص بتوزيع صافى حصيلة الدفعات التالية :

(جـ) أن التصفية لابد وأن تكون قد تمت على ثلاث دفعات .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ،(و) لا شى مما تقدم .

الحـــالة ٤ :

حصل سعيد على مبلغ من حصينة التصفية قبل أن يحصل أى من الشركاء الآخرين على أى شئ وهذا يعنى .

(أ) أن نسبة حقوق سعيد إلى مجموع الحقوق تزيد عن نسبة ما يتحملة فى توزيع الأرباح والخسائر .

(ب) أن سعيد شريكاً موصياً وأن الدفعة التى حصل عليها من حصيلة التصفية هى سداد القرض الذى كان قد أقرضة للشركة .

(جـ) أن الشركاء الثلاثة الآخرين شركاء متضامنون .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شئ مما تقدم .

الحـــالة ٥ :

إذا كانت الأرباح والخسائر تقسم بالتساوى وكانت الشركة معسرة فأن الشريك الأكبر حقوقا سوف يحصل على دفعات نقدية من حصيلة التصفية قبل الشريك الأقل حقوقاً يليه الشريك الذى تزيد حقوقه عن باقى الشركاء وهكذا ، ولا يحصل الشريك الأقل حقوقا على دفعات نقدية إلا فى الدفعة الأخيرة من التصفية أحيانا .

(أ) هذا الكلام منطقى لأن الشريك الأكبر حقوقاً سوف يكون قادراً على إستيعاب

قدر أكبر من الخسائر عن باقى الشركاء ومن ثم فأن ترتيبه فى جدول القدرة على إستيعاب الخسائر سوف يكون الأخير .

(ب) هذا الكلام غير صحيح لأن الشركة المعسرة لا يحصل فيها أى من الشركاء على أية نقدية من حصلية التصفية .

(جـ) الحقيقة أنه فى ظل هذا الوضع الحالى لا داعى الإعداد خطة لتوزيع النقدية على الشركاء أصلا حيث لن يحصل أى منهم على أية مبالغ من حصيلة التصفية إلا ربما قرض الشريك الموصى الذى قد يتمكن من الحصول عليه بصفة جزئيـــة .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شىء مما تقدم .

ثانياً : التمـــارين :

التمـــرين الأول :

صلاح ومخيمر وأحمد شركاء فى شركة تضامن تقرر تصفيتها وفيما يلى ميزانية الشركة عندما تقرر تصفيتها .

شركة التضامن صلاح ومخيمر وأحمد (تحت التصفية)

الميزانية العمومية فى تاريخ التصفية

الأصول

أراضى		٨٥٠٠٠
مبـــانى	١٨٠٠٠٠	
مخصص أهلاك	١٢٠٠٠٠	
		٦٠٠٠٠
آلات ومعدات	٢٥٠٠٠٠	
– مخصص إهلاك	١٥٥٠٠٠	
		٩٥٠٠٠
مخزون بأختلاف أنواعه		١٠٥٠٠٠
عملاء	٦٦٠٠٠	
– مخصص ديون مشكوك فيها	٦٠٠٠	
		٦٠٠٠٠
أوراق قبض		٤٠٠٠٠
أرصدة مدينة مختلفة		٢٥٠٠٠
نقديــة		٣٠٠٠٠
		٦٠٠٠٠٠

الخصوم

حقوق الشركاء :		
رأس مال صلاح	١٠٠٠٠٠	
جارى صلاح	١٢٠٠٠	
قرض صلاح	١٥٠٠٠	
		١٢٧٠٠٠
رأس مال مخيمر	٧٠٠٠٠	
جارى مخمير	١٠٠٠٠	
		٨٠٠٠٠
رأس مال أحمد	١٥٠٠٠٠	
جارى أحمد	٢٠٠٠٠	
قرض أحمد	٢٠٠٠٠	
		١٩٠٠٠٠
أجور ومهايا ومستلزمات زراعية مستحقة		٦٣٠٠٠
دائنون		١٤٠٠٠٠
		٦٠٠٠٠٠

وقد قرر الشركاء أن يتولى أحمد عمليات التصفية مقابل أتعاب إجمالية قدرها ٦٠٠٠ جنيه يحصل عليها من الدفعة الأخيرة من تصفية الأصول ، كما يحصل على مصاريف تصفية كل دفعة من حصيلة تصفية الدفعة . وقد تمت التصفية على يد أحمد على أربع دفعات حيث تم في الدفعة أولى تصفية الأراضى بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ٢٠٠٠ جنيه ، وفى الدفعة الثانية تم تصفية الآلات بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف الصفية ١٥٠٠ جنيه ، وفى الدفعة الثالثة تمت تصفية المخزون بمبلغ ٧١٠٠٠ نيه وبلغت مصاريف التصفية ١٥٠٠ جنيه ، وفى الدفعة الأخيرة تم تصفية باقى الاصول (بخلاف النقدية طبعاً) بمبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه ، وبلغت مصاريف التصفية ١٥٠٠ جنيه .

وقد قام أحمد بأعداد خطة لتوزيع حصيلة التصفية سداداً للإلتزامات وحقوق الشركاء بمراحلها المختلفة ، كما قام بأعداد قائمة تصفية للدفعات الأربع بعد تمامها بناءً على هذه الخطة .

المطلوب :

١ – إذا كانت الأرباح والخسائر توزع بالتساوى بين الشركاء فقم بأعداد ما قام به أحمد .

٢ – إذا كانت الأرباح والخسائر توزع نسبة ٢ : ١ : ٢ بين صلاح ومخمير وأحمد على التوالى ، قم بأعداد ما قام به أحمد .

٣ – إذا كانت الأرباح والخسائر توزع بنسبة ٣٠٪ ، ٣٠٪ ، ٤٠٪ لكل من صلاح ومخيمر وأحمد على التوالى ، قم بأعداد قائمة تصفية تدريجية على أعتبار أن ما لم يتحقق من أصول بالبيع يعتبر بمثابة خسائر .

التمرين الثانى :

عبد الرحمن وعبد العزيز وعبد الغفار شركاء فى شركة توصية بسيطة تقرر تصفيتها . وقد بلغت أرصدة حسابات الشركاء فى تاريخ أقرار التصفية ما يلى : رأس مال عبد الرحمن (متضامن) ٩٥٠٠٠ جنيه ، جارى عبد الرحمن دائن ١٥٠٠٠ جنيه ، رأس مال عبد العزيز (متضامن) ٧٠٠٠٠ جنيه ، قرض عبد العزيز للشركة ١٠٠٠٠ جنيه ، رأس مال عبد الغفار (موصى) ٦٠٠٠٠ جنيه ، قرض عبد الغفار للشركة ١٠٠٠٠ جنيه ، كما بلغت جملة الإلتزامات ١٤٠٠٠٠ جنيه ، وبلغت جملة الأصول بخلاف النقدية ٣٨٠٠٠٠ جنيه . وقد كان الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١ ، وقد قام عبد الرحمن بعمليات التصفية مقابل أتعاب إجمالية ٣٠٠٠ جنيه يحصل عليها دفعة واحدة من حصيلة الدفعة الأخيرة من التصفية كما له أن يحصل على مصاريف كل دفعة من حصيلة تصفية الدفعة .

وقد تمت التصفية على أربع دفعات ، ثم فى الأولى بيع أصول تبلغ تكلفتها الدفترية ١٢٠٠٠٠ جنيه بمبلغ ٩٦٥٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ١٥٠٠ جنيه ، وتم فى الدفعة الثانية تصفية أصول تبلغ تكلفتها الدفترية ١٥٠٠٠٠ جنيه مقابل ١٠٢٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ٢٠٠٠ جنيه وفى الدفعة الثالثة تمت تصفية أصول تكلفتها ٦٠٠٠٠ جنيه بمبلغ ٣٥٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ١٠٠٠ جنيه ، أما الدفعة الأخيرة من الأصول فقد تمت تصفيتها مقابل ٢٥٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ١٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - اعداد خطة التصفية التدريجية بمراحلها المختلفة وإعداد قائمة التصفية للدفعات الأربع بناءً على هذه الخطـة .

٢ - بفرض أن نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء كانت ٥٠٪ ، ٣٠٪ ٢٠٪

لكل من عبد الرحمن وعبد العزيز وعبد الغفار على التوالى قم بإعداد خطة التصفية بمراحلها الثلاثة على هذا الأساس ثم قم بأعداد قائمة تصفية الدفعات الأربع بناءً على هذه الخطة .

٣ - قم بأعداد قائمة تصفية تدريجية للشركة على إعتبار أن ما لم يتحقق من أصول بالبيع يعتبر بمثابة خسائر فى ظل نسب التوزيع الأولى .

التمرين الثالث :

عبد المقصود وعبد الميمون وعبد الهادى شركاء فى شركة تضامن إعتباراً من ٨٨/١/١ حيث أنضم عبد الهادى حينئذ للشركة وتم إثبات شهرة محل للشريكين عبد المقصود وعبد الميمون بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه ، عندما كانت الأرباح والخسائر توزع بينهما بالتساوى . وعند إنضمام عبد الهادى أصبحت نسب التوزيع بين الشركاء الثلاثة على التوالى ٤٠٪ ، ٣٠٪ ، ٣٠٪ ،وكانت نسبة عبد الهادى فى رأس المال تتفق مع نسبته فى توزيع الأرباح ولخسائر . هذا ولم يتم استنفاد الشهرة حتى تقرر فى ١٩٩٢/١/١ تصفية الشركة . وفى ذلك التاريخ أظهرت ميزانية الشركة أصولاً بخلاف النقدية وبما فيها الشهرة تبلغ ٢٨٠٠٠٠ جنيه ونقدية ٢٠٠٠٠ جنيه ، كما أظهرت حقوق الشركاء ما يلى : رأس مال عبد المقصود ٨٠٠٠٠ جنيه ، جارى عبد المقصود ١٠٠٠٠ جنيه ، رأس مال عبد الميمون ٦٠٠٠٠ جنيه ، جارى عبد الميمون ٨٠٠٠ جنيه ، رأس مال عبد الهادى ٥٠٠٠٠ جنيه ، جارى عبد الهادى ٥٠٠٠ جنيه ، قرض عبد الهادى للشركة ١٠٠٠٠ جنيه كما بلغت جملة الإلتزامات ٧٧٠٠٠ جنيه ، وقد تقرر أن يقوم عبد المقصود بتصفية الشركة ببيع أصولها مقابل أتعاب ٣٠٠٠ جنيه يضاف إليها مصاريف التصفية .

وقد تمت تصفية الدفعة الأولى من الأصول العينية البالغ تكلفتها ١٢٠٠٠٠ جنيه مقابل ٨٠٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ٢٠٠٠ جنيه ، كما تمت

بتصفية الدفعة الثانية من الأصول العينية البالغ تكلفتها ٨٠٠٠٠ جنيه بمبلغ ٤٥٠٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ١٠٠٠ جنيه ، كما تم تصفية الدفعة الثالثة من الأصول العينية البالغ تكلفتها ٤٠٠٠٠ جنيه بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ٦٠٠ جنيه أما الدفعة الأخيرة فقد أنطوت على شهرة المحل ولم يمكن بيعها طبعاً وتم تصفية ما تبقى معها من أصول مقابل ٤٠٠٠ جنيه وبلغت مصاريف التصفية ٣٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - إعداد خطة التصفية بجميع مراحلها بعد تسوية حقوق الشركاء بالشهرة غير المستنفذة .

٢ - إعداد قائمة التصفية للدفعات الأربع بناءً على خطة التصفية .

٣ - إعداد قائمة التصفية التدريجية على إعتبار أن ما لم يتم تصفية من أصول يعتبر بمثابة خسائر .

التمرين الرابع :

حصل كل من الشركاء الأربعة عطية وعبد الغنى وعوض والدمنهورى على الدفعة الأخيرة مما تحصل من آخر دفعة بعد سداد مصاريف التصفية كل على مبلغ ١٦٠٠٠ جنيه ، ١٢٠٠٠ جنيه ، ٨٠٠٠ جنيه ، ٤٠٠٠ جنيه لكل على التوالى . وقد بلغت جملة خسائر التصفية وأتعاب ومصاريف التصفية ٥٠٪ من قيمة الأصول بخلاف النقدية والتى بلغت فى جملتها ٣٨٠٠٠٠ جنيه فى الوقت الذى بلغت فيه جملة الخصوم ٤٠٠٠٠٠ جنيه منها التزامات ١٢٠٠٠٠ جنيه وقد حصل الدمنهورى بعد إتمام تصفية الدفعة الأولى وسداد الإلتزامات على مبلغ ٤٠٠٠ جنيه ، وهى ما فاض من حصيلة الدفعة مضافاً إليها رصيد النقدية من سداد الإلتزامات

ومصاريف التصفية ، وترتب على ذلك أن حصيلة الدفعات التالية كانت توزع على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد سداد مصاريف التصفية والتى بلغت ١٠٠٠ جنيه فى كل من الدفعات الأربعة .

المطلوب :

١ – إعداد خطة توزيع النقدية لسداد الإلتزامات ولسداد ما يخص الشركاء فى كل دفعة من الدفعات إذا كانت المعلومات بعالية كافية لذلك .

٢ – إعداد قائمة التصفية بناءً على هذه الخطة .

٣ – إعداد قائمة التصفية التدريجية بأعتبار ما لم يتحقق من أصول بمثابة خسائر (لك أن تفترض أن معدل خسائر التصفية متساوى فى كل الدفعات) .

الفصـــل العــاشر

في شـــركـات المحاصـة

١ – مقدمــة والتعــريف بهـا :

شركة المحاصة هى إتفاق مستتر بين شخصين أو أكثر على المشاركة فى القيام بعمل تجارى واحد أو أكثر ، وأقتسام ما ينتج عنه من أرباح أو خسائر ، دون إعلام الغير بالشركة . ومن ثم تتميز شركات المحاصة عن شركات الأشخاص الأخرى بأنها شركة مستترة ليس لها وجود ظاهر أمام الغير ، وليس لها شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء المكونين لها . ويترتب على إفتقاد الشركة للشخصية المعنوية المستقلة عدم خضوعها لأجراءات الشهر والقيد ، كما لا يجوز شهر إفلاسها . ولكن لا يعنى إستتار الشركة بقائها فى طى الخفاء عن الغير وإمكانية مزاولتها لأعمال غير مشروعة ، بل يقتصر الإستتار على الإستتار القانونى لعدم قيام ما من شأنه إعلام الغير بوجود الشركة كشخصية معنوية مستقلة .

وتعد شركة المحاصة من شركات الأشخاص لقيامها على الإعتبار الشخصى ، ولذلك فهى تنقضى بوفاة أحد الشركاء أو إنسحابه وما إلى ذلك من الأسباب السابق بيانها فى شركات التضامن .

ولا يلزم لتكوين شركة المحاصة وجود سند كتابى من الناحية القانونية ،وليس لها مدير يعمل بأسمها ، وإنما يتعاقد كل شريك مع الغير بأسمه الخاص ، ويكون بذلك كل شريك مسئولاً أمام من تعاقد معهم من الغير بصفته الشخصية دون باقى الشركاء. وهذا لا يمنع من أن يقوم الشركاء بإختيار مدير من بينهم يقوم بأعمال إدارة الشركة ،

ولكنه يتعامل مع الغير بأسمه الخاص في هذا الصدد ، وليس بإسم الشركة ويكون وحده مسئولاً أمام الغير . وللشركاء في شركة المحاصة مطلق الحرية في الإتفاق على تنظيم العلاقات بينهم ، وتنقضى شركة المحاصة بالطرق التى تنقضى بها شركات التضامن ولكن دون الحاجة إلى تعيين مصفى أو إجراءات التصفية كما سوف يتضح فيما بعد .

٢ - الإجراءات المحاسبية لشركات المحاصة :

تتوقف الإجراءات المحاسبية الملائمة لشركات المحاصة على عوامل كثيرة منها كيفية إدارة عمليات الشركة المتفق عليها بين الشركاء ، ومدة المشاركة ونطاقها وحجم العمليات المترتب منها ، وهذا بالإضافة إلى أن شركة المحاصة تفتقد الشخصية المعنوية المستقلة ، ومن ثم ليس لها رأس مال مستقل وبالتالى فهى غير ملزمة قانوناً بإمساك دفاتر تجاريه . ويعد هذا العامل الأخير من العوامل الهامة التى تتخذ فى الأعتبار عند تحديد الأجراءات المحاسبية الملائمة لشركة المحاصة . وبالرغم من ذلك فقد يقوم الشركاء بإمساك مجموعة دفترية مستقلة لشركة المحاصة بينهم ، كما قد يقوم كل شريك من الشركاء بتسجيل ما يقوم به من عمليات لحساب الشركة فى دفاترة الخاصة . هذا وصوف نوضح فيما يلى الإجراءات المحاسبية فى ظل كل من الطريقتين.

٣ - عدم وجود مجموعة دفترية مستقلة لعمليات الشركة :

وفى هذه الحالة يقوم كل شريك من الشركاء بتسجيل ما يقوم به من عمليات لحساب الشركة في المجموعة الدفترية الخاصة به (أو فى سجلاته الخاصة) . ويقوم كل شريك من الشركاء بفتح حساب لشركة المحاصة فى دفاترة تسجل فيه كل العمليات التى تتعلق بالشركة ، كما يقوم بفتح حساب لكل شريك من الشركاء الآخرين يسجل فيه ما يقوم به ذلك الشريك لحساب شركة المحاصة ، وطبقاً لهذه

الطريقة يتم تسجيل العمليات كما هو موضح فى النموذج التالى :[(١)] .

نموذج القيد بدفاتر الشركاء فى شركة المحاصة
فى حالة عدم وجود مجموعة دفترية مستقلة للشركة

	نوع العملية	فى دفاتر الشريك القائم بالعملية	فى دفاتر الشركاء الآخرين
١	تقديم البضائع	يجعل حساب شركة المحاصة مديناً وحساب المخزون من البضائع دائنـاً (أو حساب البضاعة المقدمة لشركة المحاصة إذا كانت طريقة المخزون الدورى متبعة) .	يجعل كل شريك حساب شركة المحاصة مديناً وحساب الشريك الذى قدم البضاعة دائناً .
٢	مدفوعات نقدية لحساب الشركة	يجعل حساب شركة المحاصة مديناً وحساب النقدية دائناً .	يجعل حساب شركة المحاصة مديناً وحساب الشريك الذى دفع النقدية دائناً .
٣	مدفوعات نقدية من شريك لشريك آخر لحساب الشركة	يجعل حساب الشريك الذى حصل على النقدية مديناً وحساب النقدية دائناً .	أ – الشريك الذى حصل على النقدية : يجعل حساب النقدية مديناً وحساب الشريك الذى قدمها دائناً . ب – باقى الشركاء : يجعل الشريك الذى حصل على النقدية مديناً والذى قدمها دائناً جـ – عند التصرف فى النقدية لحساب الشركة : نفس قيود الحالة (٢) بعالية .
٤	المبيعات النقدية	يجعل حساب النقدية مديناً وحساب شركة المحاصة دائناً .	يجعل حساب الشريك الذى عام بالبيع مديناً وحساب شركة المحاصة دائناً .
٥	المبيعات الآجلة	يجعل حساب عملاء شركة المحاصة مديناً وحساب شركة المحاصة دائناً .	تعالج معالجة المبيعات النقدية .
٦	الديون المعدومة	عكس القيد السابق	عكس القيد السابق .
٧	مرتب الشريك المدير	يجعل حساب شركة المحاصة مديناً وحساب مرتبه (إيرادات) دائنا	يجعل حساب شركة المحاصة مديناً وحساب الشريك المدير دائناً .
٨	عمولة الشريك	يجعل حساب شركة المحاصة مدينا وحساب عمولات (إيرادات) دائناً	نفس القيد السابق :

(١) أستوحينا الفكرة دون طريقة العرض من السلسلة المشهورة لفينى وميلر :
H. A. Finney and Herbert E. Miller, **Prineples of Accounting, Advanced.** (Englewood Cliffs, New Jercey : Prentice - Hall, Inc. 5 th ed., 1964) , PP. 75 -

٩	المسحوبات النقدية	يجعل حساب النقدية مديناً وحساب الشريك الذى قدمها دائناً .	١ – الشريك الذى قدم النقدية يجعل حساب الشريك الذى حصل على النقدية مديناً وحساب النقدية دائناً ب – باقى الشركاء يجعل حساب الشريك الذى حصل على النقدية مديناً وحساب الشريك الذى قدمها دائناً .
١٠	مسحوبات البضاعة	عكس القيد رقم (١)	يجعل حساب الشريك الذى سحب البضاعة مديناً وحساب شركة المحاصة دائناً .
١١	الفائدة على الإستثمارات والمسحوبات : قد يرى الشركاء حساب فائدة على إستثمارات كل منهم فى الشركة منذ تاريخ الإستثمار حتى تاريخ التسوية النهاية ، كما قد يرى الشركاء حساب فائدة على مسحوبات كل شريك بنفس الطريقة وتجرى المقاصة بين الفائدة على إستثمارات كل شريك والفائدة على مسحوباته ، ثم يقوم كل شريك بإجراء قيد فى دفاتره يجعل فيه حساب شركة المحاصة مديناً بمجموع ناتج المقاصة لكل الشركاء ، ويجعل حساب الفوائد الدائنة دائناً بنصيبه (أو مديناً إذا كانت الفائدة على مسحوباته تزيد من الفائدة على إستثماراته) ويجعل حساب كل شريك من الشركاء الآخرين دائناً بنصيبه .		
١٢	توزيع الأرباح (أو الخسائر) : عندما تنتهى الشركة ، أو أحد الأعمال التى تقوم بها ، فإن رصيد حساب شركة المحاصة فى هذه الحالة يمثل الأرباح أو(الخسائر) التى تحققت عن هذا العمل ، أو عن الشركة . ويتم توزيع الأرباح (أو الخسائر) طبقاً للأتفاق بين الشركاء . وعندما يتحدد نصيب كل شريك فى الأرباح (أو الخسائر) يقوم كل شريك بجعل شركة المحاصة مديناً بالأرباح (أو دائناً بالخسائر) لإقفاله ، ويجعل حساب أرباح المحاصة دائناً بحصته (أو خسائر المحاصة مديناً بحصته فى حالة تحقق خسائر) وحساب كل شريك من الشركاء الآخرين دائناً بحصته (أو مديناً بحصته من الخسائر) .		
١٣	التسوية النهائة : تتم التسوية النهاية من واقع حسابات الشركاء فى دفاتر كل منهم كما سوف يتضح من المثال التوضيحى التالى :		

٣ – ١ – مثال توضيحى :

نعرض فيما يلى مثال توضيحاً لبيان الإجراءات المحاسبية فى ظل عدم وجود مجموعة دفترية مستقلة لشركة المحاصة وقيام كل شريك من الشركاء بتسجيل عملياتها فى دفاترة .

إتفق كل من رجب وسعدون ودبيان على تكوين شركة محاصة للإتجار فى الحديد الخردة فى أول يناير ١٩٩١ . على أن يقوم دبيان بإدارة أعمال الشركة ويحصل على عمولة على المشتريات والمبيعات بنسبة ٢٪ وقد تمت العمليات التالية خلال شهر يناير :

١ / ١ : قام رجب بشحن بضاعة تكلفتها فى دفاترة ١٧٠٠٠ جنيه للشريك دبيان ، كما قام بحساب تكلفة الشحن البالغ قدرها ١٣٠ جنيه وجعل بها حساب مصاريف التوزيع دائناً حيث تم الشحن بمعرفة عامليه وبإستخدام أجهزته ، كما بلغت مصاريف نقل البضاعة ٣٧٠ جنيه قام بسدادها نقداً .

١ / ١ : قام سعود بأرسال ٨٠٠٠ جنيه بشيك للشريك دبيان ، كما قام بإرسال سند إذنى مسحوب عليه لصالح دبيان بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه يستحق خلال شهر .

٥ / ١ : قام دبيان بشراء بضاعة لحساب الشركة بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه وحصل على عمولة قدرها ٢ ٪ من ثمن الشراء .

١٢ / ١ : قام دبيان بخصم ورقة القبض المسحوبة على سعدون فى البنك وبلغت مصاريف الخصم ١٠ جنيه حمل بها حساب سعدون .

٢٠ / ١ : قام دبيان بسداد مصاريف مختلفة لحساب الشركة بلغت فى مجموعها ١٢٥٠ جنيه .

١/٢٥ : قام دبيان ببيع بضاعة لحساب الشركة بمبلغ ٢٣٥٠٠ جنيه وحصل على عمولته .

١/٢٥ : قام دبيان بإرسال مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه لرجب ، ومبلغ ٨٠٠٠ جنيه لسعدون من حصيلة مبيعات اليوم السابق وأحتفظ بالباقى لنفسه .

١/٣٠ : قام دبيان ببيع ما تبقى من بضائع لحساب الشركة بمبلغ ١٤٢٥٠

جنيه وحصل عمولته ، كما أتفق الشركاء على تسوية حسابات المحاصة بينهم وإقتسام الأرباح أو الخسائر الناتجة بالتساوى بعد حساب فائدة على القيود المدينة والدائنة فى الحساب الشخصي لكل شريك من تاريخ القيد حتى ٣٠ / ١ بمعدل ١٢٪ سنوياً . وقد تمت التسوية وحصل كل شريك على مستحقاته .هذا وسوف نوضح كيفية إثبات هذه العمليات فى دفاتر كل من الشركاء الثلاثة ونوضح نموذجاً لحساب شركة المحاصة فى دفاترهم ، ونموذجاً للحسابات الشخصية لكل منهم فى دفاتر الشريكين الآخرين:

العملية	(١) دفاتر رجب	(٢) دفاتر سعدون	(٣) دفاتر ديان
١	١٧٠٠٠ جنيه حـ/ المحاصة مدين وحـ/المخزون أو البضاعة دائن ١٣٠ جنيه : حـ/ المحاصة مدين وحـ/ م . التوزيع دائن ٣٢٠ جنيه : حـ/ المحاصة مدين وحـ/ النقدية دائن	حـ/ المحاصة مدين وحـ/ رجب دائن حـ/ المحاصة مدين وحـ/ رجب دائن حـ/ المحاصة مدين وحـ/ رجب دائن	حـ/ المحاصة مدين وحـ/ رجب دائن حـ/ المحاصة مدين وحـ/ رجب دائن حـ/ المحاصة مدين وحـ/ رجب دائن
٢	٨٠٠٠ جنيه حـ/ ديان مدين وحـ/ سعدون دائن ٢٠٠٠ جنيه . حـ/ ديان مدين وحـ/ سعدون دائن	حـ/ ديان مدين وحـ/ النقدية دائن حـ/ ديان مدين وحـ/ أوراق الدفع دائن	حـ/ النقدية مدين وحـ/ سعدون دائن حـ/ أ . القبض مدين وحـ/ سعدون دائن
٣	٨١٦٠ جنيه. حـ/ المحاصة مدين وحـ/ ديان دائن	حـ/ المحاصة مدين وحـ/ ديان دائن	حـ/ المحاصة مدين ٨٠٠٠ حـ/ النقدية دائن ١٦٠ حـ/ العمولات الدائنة دائن
٤	١٠ حـ/ سعدون مدين وحـ/ ديان دائن ٥١٠٠ حـ/ المحاصة مدين وحـ/ ديان دائن	حـ/ مصاريف الخصم مدين وحـ/ ديان دائن حـ/ المحاصة مدين وحـ/ ديان دائن	١٩٩٠ من النقدية ١٠ من حـ/ سعدون ٢٠٠٠ إلى حـ/ أ . القبض حـ/ المحاصة مدين ٥٠٠٠ حـ/ النقدية دائن ١٠٠ حـ/ العمولات الدائنة دائن

٥	١٢٥٠ جنيه . حـ/ المحاصة مدين و حـ/ دبيان دائن	حـ/ المحاصة مدين وحـ/ دبيان دائن	حـ/ المحاصة مدين و حـ/ النقدية دائن
٦	٢٣٠٣٠ حـ/ دبيان مدين وحـ/ المحاصة دائن	حـ/ دبيان مدين و حـ/ المحاصة دائن	٢٣٥٠٠ النقدية مدين ٢٣٠٣٠ المحاصة دائن ٤٧٠ العمولات الدائنة دائن
٧	١٠٠٠٠ حـ/ النقدية مدين ٨٠٠٠ حـ/ سعدون مدين وحـ/ دبيان دائن	حـ/ رجب مدين حـ/ النقدية مدين حـ/ دبيان دائن	حـ/ رجب مدين حـ/ سعدون مدين حـ/ النقدية دائن
٨	١٣٩٦٥ حـ/ دبيان مدين وحـ/ المحاصة دائن	حـ/ دبيان مدين و حـ/ المحاصة دائن	١٤٢٥٠ حـ/ النقدية مدين ١٣٩٦٥ حـ/ المحاصة دائن ٢٨٥ حـ/ العمولات الدائنة دائن
٩	الفوائد على حسابات الشركاء: ٢٤٦ حـ/ المحاصة مدين ١٥٨ حـ/ الفوائد الدائنة (دائن) ٨٧ حـ/ سعدون (دائن) ١ حـ/ دبيان (دائن)	حـ/ المحاصة مدين حـ/ رجب دائن حـ/ الفوائد الدائنة دائن حـ/ دبيان دائن	حـ/ المحاصة مدين حـ/ رجب دائن حـ/ سعدون دائن حـ/ الفوائد الدائنة دائن .
١٠	أرباح المحاصة ٤٧٣٩ حـ/ المحاصة مدين ١٥٧٩ حـ/ أرباح المحاصة دائن ١٥٨٠ حـ/ سعدون دائن ١٥٨٠ حـ/ دبيان دائن	حـ/ المحاصة مدين حـ/ رجب دائن حـ/ أرباح المحاصة دائن حـ/ دبيان دائن	حـ/ المحاصة مدين حـ/ رجب دائن حـ/ سعدون دائن حـ/ أرباح المحاصة دائن
١١	التسوية النهائية : ٩٢٣٧ حـ/ النقدية (مدين) ٣٦٥٧ حـ/ سعدون (مدين) حـ/ دبيان دائن	حـ/ رجب مدين حـ/ النقدية مدين حـ/ سعدون دائن	حـ/ رجب مدين حـ/ سعدون مدين حـ/ النقدية دائنة

حساب الفوائد :

حساب رجب [(١٧٠٥٠٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{١}{١٢}$) – (١٠٠٠٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٥}{٣٦٠}$)] = ١٥٨ جنيه تقريباً (دائن)

حساب سعدون [(١٠٠٠٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{١}{١٢}$) – (١٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٢٠}{٣٦٠}$) – (٨٠٠٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٥}{٣٦٠}$)] = ٨٧ جنيه تقريباً (دائن)

حساب ديان : الجانب الدائن = ٨١٦٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٢٥}{٣٦٠}$ = ٧١ جنيه

٥١١٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٢٠}{٣٦٠}$ = ٣٤ جنيه تقريباً

١٢٥٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{١٠}{٣٦٠}$ = ٤ جنيه تقريباً

١٨٠٠٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٥}{٣٦٠}$ = ٣٠ جنيه

مجموع الجانب الدائن ١٣٩ جنيه دائن

الجانب المدين = ١٠٠٠٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{١}{١٢}$ = ١٠٠ جنيه

٣٣٠٣٠ × $\frac{١٢}{١٠٠}$ × $\frac{٥}{٣٦٠}$ = ٣٨ جنيه

مجموع الجانب المدين ١٣٨ جنيه مدين

الفرق = ١ جنيه دائن .

حـ/ شركة المحاصة (ويظهر فى دفاتر كل من الشركاء الثلاثة – القيد [١] فى دفاتر الشريك القائم بالعملية والقيد [٢] فى دفاتر باقى الشركاء)

المبلغ	[١]	[٢]	التاريخ	المبلغ	[١] [٢]	التاريخ
١٧٠٠٠	إلى حـ/البضاعة	(إلى حـ/رجب)	١/١	٢٣٠٣٠	من حـ/ النقدية (من حـ/ ديان)	١/٢٥
١٣٠	إلى م/ التوزيع	(إلى حـ/رجب)	١/١	١٣٩٦٥	من حـ/ النقدية (من حـ/ ديان)	١/٣٠
٣٧٠	إلى حـ/ النقدية	(إلى حـ/ رجب)	١/١			
٨١٦٠	إلى مذكورين	(إلى حـ/ ديان)	١/٥			
٥١٠٠	إلى مذكورين	(إلى حـ/ ديان)	١/١٠			
١٢٥٠	إلى حـ/ النقدية	(إلى حـ/ ديان)	١/٢٠			
٢٤٦	إلى مذكورين	(كل الشركاء)	١/٣٠			
٤٧٣٩	إلى مذكورين	(الأربـاح)				
	١٥٧٩ رجـب					
	١٥٨٠ سعـدون					
	١٥٨٠ دبيـان					
٣٦٩٩٥				٣٦٩٩٥		

حـ/ رجب (فى دفاتر كل من سعدون ودبيان – القيد [١] فى دفاتر سعدون والقيد [٢] فى دفاتر دبيان ، وفيما عدا ذلك فى دفاتر الشريكين)

المبلغ	[١]	[٢]	التاريخ	المبلغ	[١] [٢]	التاريخ
١٠٠٠٠	إلى حـ/ ديان	(إلى حـ/النقدية)	١/٢٥	١٧٠٠٠	من حـ/ شركة المحاصة(بضاعة)	١/١
	رصيد دائن :			١٣٠	من حـ/شركة المحاصة (شحن)	١/١
٩٢٣٧	إلى حـ/ ديان	(إلى حـ/النقدية)	١/٣٠	٣٧٠	من حـ/ شركة المحاصة (نقل)	١/١
				١٥٨	من حـ/ شركة المحاصة (فوائد)	١/٣٠
				١٥٧٩	من حـ/ شركة المحاصة (أرباح)	١/٣٠
١٩٢٣٧				١٩٢٣٧		

حـ/ سعدون (فى دفاتر رجب ودبيان – القيد [١] فى دفاتر رجب والقيد [٢] فى دفاتر دبيان ، وفيما عدا ذلك فى دفاتر الشريكين)

	[١] [٢]	٪١٠		[١] [٢]	
١٠	إلى حـ/ دبيان (إلى حـ/أ . ق)	١/١٠	٨٠٠٠	من حـ/ دبيان (من حـ/ النقدية)	١/١
٨٠٠٠	إلى حـ/ دبيان (إلى حـ/النقدية)	١/٢٥	٢٠٥٠	من حـ/ دبيان (من حـ/ أ.ق)	١/١
٣٩٥٧	إلى حـ/ دبيان (إلى حـ/النقدية)	١/٣٠	٨٨	من حـ/ شركة المحاصة (فوائد)	١/٣٠
			١٥٨٠	من حـ/ شركة المحاصة (أرباح)	١/٣٠
١١٦٦٧			١١٦٦٧		

حـ/ دبيان (فى دفاتر كل من رجب وسعدون – القيد [١] فى دفاتر رجب والقيد [٢] فى دفاتر سعدون ، وفيما عدا ذلك فى دفاتر الشريكين)

	[١] [٢]			[١] [٢]	
٨٠٠٠	إلى حـ/سعدون (إلى حـ/النقدية)	١/١	٨١٦٠	من حـ/ شركة المحاصة	١/٥
٢٠٠٠	إلى حـ/سعدون (إلى حـ/أ.دفع)	١/١	٥١٠٠	» » »	١/١٠
٢٣٠٣٠	إلى حـ/ شركة المحاصة	١/٢٥	١٠	من حـ/ سعدون١(من حـ/م.الخصم٢)	١/١٠
١٣٩٦٥	إلى حـ/ شركة المحاصة	١/٣٠	١٢٥٠	من حـ/ شركة المحاصة	١/٢٠
			١٠٠٠٠	من حـ/ النقدية (من حـ/ رجب)	١/٢٥
			٨٠٠٠	من حـ/ سعدون (من حـ/ النقدية)	١/٢٥
			٠٠١	من حـ/ شركة المحاصة (فوائد)	١/٣٠
			١٥٨٠	من حـ/ شركة المحاصة (أرباح)	١/٣٠
			١٢٨٩٤	من مذكورين	
٤٦٩٩٥			٤٦٩٩٥		

ومن الواضح أن ترحيل القيود السابقة (حتى القيد العاشر) للحسابات الشخصية للشركاء يترتب عليه في النهاية أن مجموع الأرصدة المدينة لبعض هذه الحسابات لا بد وأن يتساوى مع مجموع الأرصدة الدائنة للحسابات الباقية . ففي هذا المثال بلغ الرصيد الدائن لرجب ٩٢٣٧ جنيه في دفاتر كل من سعدون ودبيان وبلغ الرصيد الدائن لسعدون ٣٦٥٧ جنيه في دفاتر كل من رجب ودبيان ، بينما بلغ الرصيد المدين لدبيان في دفاتر كل من رجب وسعدون ١٢٨٩٤ جنيه . وتتم التسوية النهائية بقيام دبيان بسداد الأرصدة الدائنة لكل من رجب وسعدون (القيد ١١) ليترتب على ذلك إقفال كل حسابات المحاصة .

٣ - ب : العمليات غير المنتهية وأثرها على الحسابات والقوائم الختامية للشركاء :

قد تنتهي السنة المالية لعمليات كل شريك بصفتة الشخصية قبل إنتهاء العملية التي قامت من إجلها شركة المحاصة بينهم : ويتطلب الأمر في ظل هذه الظروف أن يقوم كل شريك بإظهار حقوقه في شركة المحاصة في القوائم المالية والحسابات الختامية الخاصة به . وعادة ما تظهر هذه الحقوق ضمن الأصول المتداولة في ميزانية كل شريك من الشركاء . فإذا كان حساب شركة المحاصة في دفاتر كل شريك يمثل مجرد إستثمارات لم يتم التصرف فيها بعد (بمعنى أن الحساب يوجد به قيود في الجانب المدين فقط دون الجانب الدائن) فإن كل شريك من الشركاء يستطيع إظهار حصته من هذه الإستثمارات في الأصول المتداولة في الميزانية العمومية الخاصة به بعنوان « صافي إستثمارات في شركة محاصة » مثلاً . أو بعنوان « إستثمارات مختلفة » .

أما إذا كان حساب شركة المحاصة يحتوى على عمليات في جانبية المدين والدائن فإن رصيد الحساب في تاريخ إعداد الحسابات الختامية والميزانية العمومية لكل

شريك قد يكون مديناً أو دائناً على حسب الأحوال . فيكون الرصيد مديناً إذا كانت إستثمارات الشركاء تزيد عن حصيلة إيرادات المحاصة حتى تاريخة ، والعكس إذا كان الرصيد دائناً . وما دامت الشركة لم تنهي العملية التى قامت من أجلها بعد فى ذلك التاريخ ، فقد يتطلب الأمر تسوية حساباتها بصفة مؤقته حتى يستطيع كل شريك إظهار حقوقه فيما تم من هذه العمليات حتى تاريخة فى الحسابات والقوائم الختامية الخاصة بنـه .

ولنفترض مثلاً أن حمدون وسليمان إتفقا على تكوين شركة محاصة للإتجار فى صفقة من نوع معين من البضائع وقام كل من الشريكين بتقديم بضائع تكلفتها ٥٠٠٠ جنيه للشركة لهذا الغرض . ولنفرض أنه فى نهاية السنة المالية لكل من الشريكين أن عمليات الشركة ظهرت على أحد الحالات التالية :

١ – لم يتم بيع أى بضائع مما قام كل من الشريكين بتقديمة الشركة .

٢ – تم بيع نصف البضائع بمبلغ ٧٥٠٠ جنيه.

٣ – تم بيع نصف البضائع بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه .

٤ – تم بيع نصف البضائع بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه

وفى الحالة الأولى يبلغ الرصيد المدين لحساب شركة المحاصة ١٠٠٠٠ جنيه يمثل البضاعة المقدمة من الشريكين ، ويكون رصيد حساب حمدون فى دفاتر سليمان دائن بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، ورصيد سليمان فى دفاتر حمدون دائن بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه ويستطيع كل منهما إظهار ٥٠٠٠ جنيه فى الأصول المتداولة (أو بين الأصول المتداولة والأصول الثابتة إذا كان من المتوقع أن عمليات الشركة سوف تستغرق أكثر من فترة محاسبية) كإستثمارات فى شركة المحاصة .

أما الحالات الثلاث الباقية فتستدعى تسوية حقوق كل شريك بالإضافة التى

تمت من عمليات البيع كما هو موضح فى الجدول التالى .

الحالة	رصيد المحاصة (مدين)	رصيد مخزون المحاصة	الأرباح	نصيب حمدون	نصيب سليمان
٢	(٢٥٠٠٠)	٥٠٠٠	٢٥٠٠	١٢٥٠	١٢٥٠
٣	—	٥٠٠٠	٥٠٠٠	٢٥٠٠	٢٥٠٠
٤	٢٠٠٠	٥٠٠٠	٧٠٠٠	٣٥٠٠	٣٥٠٠

وعلى إفتراض أن حمدون يدير عمليات المحاصة ، فإن القيود فى دفاتر كل من الشريكين لكل من الحالات الثلاثة السابقة تكون كالآتى :

الحالة	دفاتر حمدون	دفاتر سليمان
٢-١- ١٠٠٠٠	من حـ/ المحاصة	١٠٠٠٠ من حـ/ المحاصة
	٥٠٠٠ إلى حـ/ البضاعة	٥٠٠٠ إلى حـ/ البضاعة
	٥٠٠٠ إلى حـ/ سليمان	٥٠٠٠ إلى حـ/ حمدون
ب - ٧٥٠٠	من حـ/ النقدية	٧٥٠٠ من حـ/ حمدون
	٧٥٠٠ إلى حـ/ المحاصة	٧٥٠٠ إلى حـ/ المحاصة
جـ- ٢٥٠٠	من حـ/ المحاصة	٢٥٠٠ من حـ/ المحاصة
	١٢٥٠ إلى حـ/ أرباح المحاصة	١٢٥٠ إلى حـ/ أرباح المحاصة
	١٢٥٠ إلى حـ/ سليمان	١٢٥٠ إلى حـ/ حمدون

٣ - ١ - كالحالة السابقة .

ب - كالحالة السابقة فيما عدا المبلغ يصبح ١٠٠٠٠ جنيه .

جـ - كالحالة السابقة فيما عدا المبلغ يصبح ٥٠٠٠ جنيه لكل شريك

٢٥٠٠ جنيه فى الأرباح .

٤ - (أ) كالحالة الثانية .

(ب) كالحالة الثانية فيما عدا المبلغ يصبح ١٢٠٠٠ جنيه .

(جـ) كالحالة الثانية فيما عدا المبلغ ٧٠٠٠ جنيه لكل شريك ٣٥٠٠ جنيه فى الأرباح .

وفى ظل الحالة الثانية مثلاً ، يقوم حمدوى بإقفال أرباح المحاصة فى حساب الأرباح والخسائر ، كما يظهر فى الميزانية العمومية فى جانب الخصوم حقوق سليمان كالآتى :

الإلتـزامـات :

٦٢٥٠ حقوق سليمان فى المحاصة (إستثمارات وأرباح)

٥٠٠٠ - أصول المحاصة (مخزون)

١٢٥٠ ———— صافى إلتزامات المحاصة .

ولا يظهر فى جانب الأصول أى إستثمارات فى المحاصة كبند مستقل حيث يحتوى رصيد النقدية على مبلغ ٧٥٠٠ جنيه تخص المحاصة ، فإذا أستبعد منها صافى إلتزامات المحاصة فإن الباقى يمثل حقوق حمدون فيها .

أما سليمان فيجعل حـ/ الأرباح والخسائر دائناً وأرباح المحاصة مديناً بمبلغ ١٢٥٠ جنيه ، كما يظهر فى الميزانية العمومية مبلغ ٦٢٥٠ كإستثمارات فى المحاصة فى الأصول المتداولة (الرصيد المدين لحساب المحاصة فى دفاترة + الرصيد المدين لحساب حمدون فى دفاترة) .

٤ - وجود مجموعة دفترية مستقلة للمحاصة :

ولا يتطلب الأمر فى هذه الحالة قيام كل شريك بتسجيل كل العمليات المتعلقة بالمحاصة فى دفاتره ، وإنما يقتصر ذلك على معاملات كل شريك الخاصة مع المحاصة ، دون معاملات الشركاء الآخرين معها ، ودون معاملات المحاصة مع الغير . ويتم إمساك مجموعة دفترية مستقلة للشركة طبقاً لمقتضيات عملياتها ، كما يفتح لكل شريك فى هذه المجموعة حساب يوضح معاملاته الشخصية مع الشركة من تقديم حصص إستثمارات أو سحب نقدية أو بضاعة وخلافه . كما يجعل دائناً بالفوائد والأرباح التى تحقق للشريك من الشركة ومديناً بالفوائد والخسائر التى يتحمل بها الشريك .

ولتوضيح ذلك نفترض أن عبد الظاهر وعبد الجبار إتفقا على تكوين شركة محاصة للقيام بشراء صفقة بضائع وتسويقها وتقسيم ما ينتج عن أرباح أو خسائر بينهما بالتساوى ، على أن يدير عبد الجبار عمليات الشركة مقابل ١٠٪ مكافأة من الأرباح الصافية ، هذا وقد تمت العمليات التالية المتعلقة بالمحاصة :

٣/١ : قدم كل من عبد الجبار وعبد الظاهر مبلغ ٤٠٠٠ جنيه نقداً للشركة وتم شراء بضاعة بمبلغ ٧٥٠٠ جنيه .

٣/٥ : قدم عبد الظاهر بضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه للشركة ، وقام عبد الجبار ببيع بضاعة لحساب الشركة بمبلغ ٦٥٠٠ جنيه وسدد مصروفات مختلفة لحساب الشركة بمبلغ ١٥٠ جنيه .

٣/١٠ : قام عبد الجبار بشراء بضاعة بمبلغ ٤٢٠٠ جنيه وباع بضعة بمبلغ ٧٣٠٠ جنيه على الحساب .

٣/١٥ : قام عبد الجبار بسداد مصروفات مختلفة بمبلغ ٥٠ جنيه كما حصل ٤٥٠٠ جنيه من عملاء المحاصة .

٣/٢٠ : باع عبد الجبار بضاعة بمبلغ ٥٣٠٠ جنيه نقداً ودفع لعبد الظاهر مبلغ ١٠٠٠ جنيه ، وحصل هو على ٢٠٠٠ جنبه .

٣/٢٨ : تم بيع ما تبقى من بضائع بمبلغ ٢٤٠٠ جنيه ، وحصل باقى العملاء المحاصة فيما عدا ٣٠ جنيه اعتبرت ديون معدومة .

٣/٣٠ : تم تسوية حسابات المحاصة وحصل كل شريك على مستحقاته .

وتكون قيود اليومية اللازمة لإثبات هذه العمليات فى دفاتر المحاصة وفى دفاتر كل من الشريكين كالآتى :

تاريخ العملية	دفاتر المحاصة	دفاتر عبدالظاهر	دفاتر عبد الجبار
٣/١	٨٠٠٠ من حـ/ النقدية الى مذكورين ٤٠٠٠ حـ/ عبد الظاهر ٤٠٠٠ حـ / عبد الجبار	٤٠٠٠ من حـ/ المحاصة ٤٠٠٠ الى حـ/ النقدية	٤٠٠٠ من حـ/ المحاصة ٤٠٠٠ الى حـ/ النقدية
	٧٥٠٠ من حـ/ المشتريات ٧٥٠٠ الى حـ/ النقدية	— —	— —
٣/٥	٣٠٠٠ من حـ/ المشتريات ٣٠٠٠ الى حـ/ عبد الظاهر	٣٠٠٠ من حـ/ المحاصة ٣٠٠٠ الى حـ/ البضاعة	— —
	٦٥٠٠ من حـ/ النقدية ٦٥٠٠ الى حـ/ المبيعات	— —	— —
	١٥٠ من حـ/ المصروفات المتنوعة ١٥٠ الى حـ/ النقدية	— —	— —
٣/١٠	٤٢٠٠ من حـ/ المشتريات ٤٢٠٠ الى حـ/ النقدية	— —	— —
	٧٣٠٠ من حـ العملاء ٧٣٠٠ إلى حـ/ المبيعات	— —	— —
٣/١٥	٥٠ من حـ/ المصروفات المتنوعة ٥٠ الى حـ/ النقدية	— —	— —
	٤٥٠٠ من حـ/ النقدية ٤٥٠٠ الى حـ/ العملاء	— —	— —

٣/٢٠	٥٣٠٠ من حـ/ النقدية ٥٣٠٠ الى حـ/ المبيعات	— —	— —
		١٠٠٠ من حـ/ النقدية ١٠٠٠ الى حـ/ المحاصة	٢٠٠٠ من حـ/ النقدية ٢٠٠٠ الى حـ/ المحاصة
	١٠٠٠ من حـ/ عبد الظاهر ٢٠٠٠ من حـ/ عبد الجبار ٣٠٠٠ الى حـ/ النقدية		
٣/٢٨	٥١٧٠ من حـ/ النقدية ٣٠ من حـ/ الديون المعدومة ٢٨٠٠ الى حـ/ العملاء ٢٤٠٠ الى حـ/ المبيعات		
٣/٣٠	١٤٩٣٠ من حـ/ الحساب الختامى ١٤٧٠٠ الى حـ/ المشتريات ٢٣٠ الى حـ/ مصروفات متنوعة	— — —	— — —
	٢١٥٠٠ من حـ/ المبيعات ٢١٥٠٠ الى حـ/ الحساب الختامى		
	٦٥٧٠ من حـ/ الحساب الختامى ٢٩٥٧ الى حـ/ عبد الظاهر ٣٦١٣ الى حـ/ عبد الجبار توزيع الأرباح : ١٠٪ مكافأة عبد الجبار والباقى بالتساوى .	٢٩٥٧ من حـ/ المحاصة ٢٩٥٧ الى حـ أرباح المحاصة	٣٦١٣ من حـ/ المحاصة ٦٥٧ الى حـ/ المكافأة ٢٩٥٦ الى حـ/ أرباح المحاصة
	٨٩٥٧ من حـ/ عبد الظاهر ٥٦١٣ من حـ/ عبد الجبار ١٤٥٧٠ الى حـ/ النقدية	٨٩٥٧ من حـ/ النقدية ٨٩٥٧ إلى حـ/ المحاصة	٥٦١٣ من حـ/ النقدية ٥٦١٣ الى حـ/ المحاصة

ويترتب على ذلك إقفال دفاتر المحاصة الخاصة وحساب المحاصة فى دفاتر كل شريك . هذا وعلى القارىء أن يقوم بتصوير الحسابات اللازمة من واقع هذه القيود ويتأكد من ذلك .

أسئلة وتمارين على
الفصل العاشر

أولاً : الأسئلة :

١ ـ ما هى الأختلافات الرئيسية بين كل من شركات المحاصة وشركات التضامن، وشركات التوصية البسيطة .

٢ ـ بفرض أنه لا يتم إمساك مجموعة دفترية مستقلة لعمليات شركة المحاصة ، فكيف يتم تسجيل كل من العمليات التالية :

(أ) سداد شريك لحصة فى رأس المال نقداً .

(ب) شراء بضاعة لحساب الشركه .

(جـ) تقديم بضائع من المخزون الخاص للشركة .

(د) سداد مصروفات الشركة .

(هـ) سحب نقدية من الشركة .

(و) بيع بضاعة لحساب الشركة .

(ز) إقتراض أحد الشركاء من شريك آخر .

(ح) سداد التزامات بالنيابة عن الشركة .

(ط) تحصيل من عملاء الشركة .

(ى) ديون معدومة من عملاء الشركة .

٣ ـ وضح كيف يمكن إظهار حقوق كل شريك من الشركاء فى شركة المحاصة فى الميزانية العمومية الخاصة به ، وما هو مصدر البيانات التى يمكن الإعتماد عليها لهذا الغرض .

ثانياً : التمـــارين :

التمـرين الأول :

كون شفيق ومتولى شركة محاصة للاتجار فى صفقه حديد خردة على أن يقوم شفيق بإدارة أعمال الشركة ويقوم متولى بتقديم رأس المال اللازم ، ويقتسم الشريكان الأرباح والخسائر بالتساوى . وفى ٢/٣ قام متولى بأرسال شيك لشفيق بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه حيث قام الأخير بشراء خردةبالمبلغ بالكامل كما قام شفيق بسداد مصاريف شحن ونقل البضاعة المشتراه البالغ قدرها ١٢٤٠ جنيه ، وفى ٢/١٦ قام شفيق ببيع نصف البضاعة بمبلغ ٢٤٣٠٠ جنيه لشركة مصانع النحاس المصرية وحصل على القيمة نقداً وقام بسداد مصاريف نقل وتسليم البضاعة لمخازن الشركة طبقاً للاتفاق التى بلغ مقدارها ٧٨٠ جنيه .وفى ٢/٢٣ قام شفيق ببيع باقى البضاعة لشركة الحديد والصلب بمبلغ ١٩٧٠٠ جنيه تسليم محل البائع وحصل على القيمة بشيك ، غير أن شركة الحديد والصلب أوقفت صرف الشيك بتعليمات للبنك لإكتشافها عدم مطابقة البضاعة التى تسلمتها للعينة التى قدمها شفيق للجنة الفنية للشركة . وأتق شفيق مع إدارة مشتريات شركة الحديد واللجنة الفنية على تخفيض سعر البضاعة بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه وحصل على شيك جديد بالقيمة ورد الشيك السابق للشركة وقد قام الشريكان بعد ذلك بتسوية حساباتهما وتصفية عملياتهما .

المطلوب :

إثبات العمليات السابقة دفترياً وتصوير ما يلزم من حسابات فى حالة :

(أ) عدم وجود مجموعة دفترية مستقلة للشركة .

(ب) وجود مجموعة دفترية مستقلة للشركة يقوم بأمساكها شفيق .

التمرين الثانى :

أتفق دياب والعارف وعبد السلام على تكوين شركة محاصة حيث يقوم الأول بتقديم البضائع ويقوم الثانى بتقديم النقدية ويقوم الثالث بعمليات البيع والتوزيع . وأتفق الشركاء على أن يحصل دياب والعارف على فائدة بمعدل ١٠٪ عن أرصدة إستثماراتهم فى الشركة ويحصل عبد السلام على عمولة بمعدل ٤٪ على المتحصل من المبيعات . وفى ٣/١ قام دياب بشحن بضاعة بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه لعبد السلام ، حيث قام الأخير بدفع مصاريف النقل والتأمين البالغ قدرها ١٣٥٠ جنيه . وفى ٣/٨ قام العارف بارسال مبلغ ٢٤٠٠٠ جنيه لعبد السلام ، حيث قام الأخير بشراء بضاعة فى ٣/٢٣ بمبلغ ١٨٠٠٠ جنيه . وقدقام عبد السلام ببيع بضائع خلال مارس وابريل بلغت مجموع قيمتها ٥٦٠٠٠ جنيه حصلت بالكامل بعد منح العملاء خصم نقدى بمعدل ٢٪ فيما عدا ٦٠٠٠ جنيه ، يعد منها ١١٥٠ جنيه بمثابة ديون معدومة . وقام عبد السلام خلال شهر مايو ببيع جزء آخر من البضائع بمبلغ ٢٣٥٠٠ جنيه نقداً بخصم ٢٪ . ولم يستطع عبد السلام بيع ما تبقى من بضائع خلال شهر يونيو وعرض دياب أن يشتريها من الشركة بمبلغ ٤٦٠٠ جنيه ، ووافق الشريكان . كما قبل عبد السلام تحمل أرصدة العملاء بقيمها الدفترية بصفة شخصية.

وبعد ذلك تم تصفية عمليات الشركة وتسوية حقوق الشركاء . وهذا ويقتسم الشركاء الأرباح الخسائر بالتساوى .

المطلوب :

١ ـ بفرض عدم وجود مجموعة دفترية مستقلة للشركة قم بأجراء قيود اليومية اللازمة فى دفاتر كل من الشركاء الثلاثة ، ثم قم بتصوير حساب المحاصة فى دفاتر العارف، وحساب العارف وعبد السلام فى دفاتر دياب وحساب دياب والعارف فى دفاتر عبد السلام .

٢ ـ بفرض وجود مجموعة دفترية مستقلةيقوم العارف بإمساكها ، قم بإجراء قيود

اليومية اللازمة وتصوير ما يلزم من حسابات .

٣ ـ بفرض أن السنة المالية للعارف تنتهى فى ٤/٣٠ من كل عام ، وفى ظل المطلوب الثانى ، قم بأجراء ما يلزم من قيود تسوية ، ووضح كيف تظهر حسابات المحاصة فى قوائم وحسابات العارف الختامية .

التمرين الثالث :

كان ممدوح يدير أعمال شركة المحاصة بينه وبين مرزوق وعبد الرازق التى يقتسمون فيها الأرباح والخسائر بالتساوى عن سنة ١٩٩١ . وفى مقابل ذلك يحصل ممدوح على ١٠ ٪ من أرباح الشركة الصافية كمكافأة قبل خصم المكافأة . وفى ١٩٩١/١٢/٣١ أنتهى غرض الشركة وظهرت أرصدة حسابات الشركاء كالآتى :

حساب ممدوح فى دفاتر مرزوق دائن بمبلغ ٢٤٤١٥ جنيه ، حساب ممدوح فى دفاتر عبد الرازق ؟ ، حساب مرزوق فى دفاتر عبد الرازق دائن بمبلغ ٥٤٣٥٠ جنيه ، حساب عبد الرازق فى دفاتر مرزوق مدين بمبلغ ٢٧٣٧١ جنيه . هذا وما زالت هناك بضائع غير مباعة تبلغ تكلفتها ٦٣٤٢٩ جنيه وقد قبل ممدوح شرائها بقيمتها الدفترية . هذا ولم يتم تسجيل مكفأة ممدوح دفترياً بعد والمطلوب إعداد ما يلزم من قيود يومية لأنهاء المحاصة وتسوية حسابات الشركاء .

التمرين الرابع :

أتفق أحمد وأبو ديب على تكوين شركة محاصة لشراء قطعة أراضى للبناء وتقسيمها وبيعها . وقد إتفق الشريكان على أمساك مجموعة دفترية خاصة للشركة توقعاً لإستمرار نشاطها لفترة طويلة نسبياً وعلى أن يقوم أبو ديب بإدارة أعمال الشركة مقابل عمولة قدرها ٥ ٪ على المبيعات ونسبة فى الأرباح تعادل ٤٠ ٪ وى أول أبريل أرسل أحمد لأبو ديب مبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه والذى أتفق الشريكان على أن تحسب عليه فائدة بمعدل ٦ ٪ سنوياً حتى يتم سداده . وفى أول مايو قام أبو ديب بشراء قطعة

كبيرة من الأراضى الفضاء من إحدى الشركات بمبلغ ٩٦٠٠٠ جنيه وحصل على قرض برهن الأرض المشتراه بمبلغ ٦٦٠٠٠ جنيه من البنك العقارى بفائدة ٦٪ سنوياً ليستطيع سداد قيمة الصفقة للشركة ، وتسدد فوائد القرض على دفعتين فى السنة ، أو عند سداد أى جزء من القرض فى حالة السداد المبكر . وفى ١٥ يونيو قام أحمد بأرسال مبلغ ٤٤٠٠٠ جنيه لأبو ديب بنفس شروط المبلغ السابق ، لإستخدامها لأغراض تمهيد وتقسيم الأراضى وقد بلغت التكلفة الفعلية لهذه العمليات ٣٨٠٠٠ جنيه . وفى الفترة حتى ١٠/٣١ تم بيع عدد من التقاسيم بلغت قيمتها ١٠٤٠٠٠ جنيه تحصلت نقداً ، وبلغت تكلفة التقاسيم الممهدة للبيع والتى لم يتم بيعها فى ذلك التاريخ ٨٨٢٠٠ جنيه ، كما بلغت المصاريف المختلفة حتى ذلك التاريخ ، بما فيها مصاريف الدعاية والأعلان ، وبخلاف العمولة الفوائد مبلغ ٢٢٨٤٠ جنيه . وهذا وقد تم سداد الدفعات الآتية من قرض البنك : ١٦٠٠٠ جنيه مضافاً اليها الفوائد فى ٨/١ ، ١٠٠٠٠ جنيه مضافاً اليها الفوائد فى ٩/١ ، ٢٠٠٠٠ جنيه مضافاً اليها الفوائد فى ١٠/١ ، فى ١٠/٣١ ، حيث تنتهى السنة المالية لأبو ديب ، تم تسوية حقوق الشريكان بالعمولات والفوائد ، وقام أبو ديب بأرسال ما زاد من رصيد نقدية الشركة على ١٠٠٠٠ جنيه لأحمد وأحتفظ بهذا المبلغ كرأس مال عامل للشركة .

وقد طلب أحمد من أبو ديب أن يوافيه بقائمة تظهر نصيبه فى الأرباح حتى تاريخه ، وتوضح المركز المالى لشركة المحاصة .

والمطلوب :

١ ـ إعداد قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة فى دفاتر الشركة ودفاتر أحمد .

٢ ـ إعاد القائمة التى طلبها أحمد فى ١٠/٣١ .

٣ ـ توضيح كيفية أظهار حقوق أبو ديب فى الحسابات والقوائم الختامية الخاصة به.

التمرين الخامس :

أتفق حموده وشاهين وسعيد على تكوين شركة محاصة لبناء العمارات السكنية وبيعها كوحدات سكنية للتمليك . وقد أتفق الشركاء على بناء عمارتين (بنايتين) تتكون كل منها من ٢٥ وحدة سكنية على قطعة أرض مملوكة لحمودة ، على أن يحصل الأخير فى مقابل الأرض على مبلغ ٥٦٠٠٠ جنيه ويتولى تمهيدها على حسابه الخاص . كما أتفق الشركاء على أن يقوم كل منهم بتقديم كشف حساب شهرى عن مصروفاته لحساب الشركة على أن يكون لكل شريك الحق فى إسترداد جزء من هذه المبالغ عن طريق قرض تم الحصول عليه من البنك بضمان الأراضى والمبانى تحت التنفيذ لهذا الغرض .كما أتفق الشركاء مع أحد سماسرة المبانى على بيع الوحدات السكنية التى تنتهى لحسابهم مقابل عموله قدرها ٢ ٪ من سعر البيع ، وبشرط أن يحتكر هذا السمسار عمليات البيع لحساب الشركة . كما أتفق الشركاء أيضاً على أن توزع الأرباح (أو الخسائر) بينهم كالآتى : حمودة ٦٠ ٪ ، شاهين ٣٠ ٪ ، سعيد ١٠ ٪ ، وفيما يلى العمليات التى تمت لحساب الشركة .

٦/١ : تم الحصول على قرض من البنك بمبلغ ٨٤٠٠٠ جنيه وتم ايداعه فى حساب جارى مشترك بين الشركاء الثلاثة . وتم توقيع عقد القرض فى البنك على أساس أن كل من الشركاء الثلاثة مسئول شخصياً عن القرض بواقع الثلث

٦/٢٦ : قام حمودة بسحب شيك على الحساب الجارى للشركة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه لتمهيد وتسوية قطعة الأرض التى باعها للشركة .

٧/٣١ : قدم الشركاء الثلاثة كشوف حسابات فى تاريخه حيث أتضح منها أن حمودة أنفق ٩٥٦٠٠ جنيه . كما أنفق شاهين ٣٢٦٠٠ جنيه ، ولم ينفق سعيد أى شئ .

٨/٧ : قام محمود بسحب شيك على الحساب الجارى للشركة بمبلغ ٩٠٠٠٠ جنيه لتمويل العمليات الجارية .

٨/٢٣ : تم الحصول على قرض إضافى من البنك بمبلغ ١٢٠٠٠٠ جنيه بنفس الشروط السابقة .

٨/٣٠ : قدم الشركاء الثلاثة كشوف الحساب عن الشهر وأتضح منها الآتى : أنفق حمودة مبلغ ١٢٩٤٠٠ جنيه ، وأنفق شاهين مبلغ ٧٤٨٠٠ جنيه ، كما أنفق سعيد مبلغ ١٨٦٠٠ جنيه .

٩/١ : قام شاهين بسحب مبلغ ٧٠٠٠٠ جنيه من الحساب الجارى للشركة وقام سعيد بسحب مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه .

٩/٦ : سدد حمودة مبلغ ٥٩٦٠ جنيه عن أعمال صب الخرسانة لأحد المبانى من حسابه الخاص ، وقد سقط سهواً على حموده إظهار هذا البند فى كشف الحساب المقدم فى ٨/٣٠ .

٩/٨ : سحب حمودة ٣٠٠٠٠ جنيه من الحساب الجارى للشركة ، وسحب شاهين مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه .

٩/٢٠ : تم بيع ٢٠ وحدة سكنية منتهية بمبلغ ٣٤٤٠٠٠ جنيه ، وتم ايداع صافى الحصيلة فى حساب جارى الشركة بالبنك ، وتم سحب شيك لحساب البنك سدادا لجزء من القرض بمبلغ ١٠١٠٠٠ جنيه منها ١٠٠٠ جنيه فوائد .

٩/٢١ : قام حمودة بسداد الضرائب العقارية على الأرض عن النصف الأول من السنة بمبلغ ٤١٢٠ جنيه من حسابه الخاص .

٩/٣٠ : قدم الشركاء كشوف حساب عن الشهر إتضح منها الآتى : إنفاق حمودة ٦٢٤٨٠ جنيه لم تشتمل على عملية ٩/٦ ولكنها أشتملت على الضرائب العقارية ، أنفق شاهين مبلغ ٢٧٩٤٠ جنيه ، كما أنفق سعيد مبلغ ٢١١٢٠ جنيه .

١٠/٢ : قام حمودة بسداد ٢٠٠٠ جنيه لتمهيد الأرض ، ٨٠٠٠ جنيه لازالة بعض

الأساسات الخرسانية القديمة وذلك سحباً على حساب الشركة بالبنك .

١٠/٤ : بلغت مسحوبات الشركاء من البنك فى هذا اليوم ٧٠٠٠٠ جنيه لحمودة ، ٦٠٠٠٠ جنيه لشاهين ، ٢٠٠٠٠ لسعيد .

١٠/٢٩ : تم بيع ٢٤ وحدة سكنية بمبلغ ٣٨٢٠٠٠ جنيه ، تم ايداع صافى المتحصل منها فى حساب الشركة بالبنك . رسدد منها بعد ذلك للبنك من تحت حساب القرض ١٠٣٣٠٠ جنيه منها ٣٠٠ جنيه فوائد ، كما سحب حمودة مبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه .

١٠/٣١ قدم الشركاء كشوف حساب الشهر وأتضح منها أن نفقات الشركاء كانت كالآتى : حمودة ١٨٤٠٠ جنيه ، شهين ١٤٤٠٠ جنيه ، سعيد ٦٢٠٠ جنيه ، وقد أشتمل كشف حساب حمودة على نفقات ١٠/٢ .

١١/١ : بلغت مسحوبات الشركاء ٣٠٠٠٠ جنيه لشاهين ، ٧٠٠٠ جنيه لسعيد .

١١/١٢ : بيعت باقى الوحدات السكنية بمبلغ ١١٦٠٠٠ جنيه وتم إيداع صافى الحصيلة فى حساب الشركة بالبنك .

١١/١٥ : أخطر حمودة الشريكين الآخرين بأنه قام بتاريخ ٩/١٤ بسداد مصروفات لحساب الشركة كانت مستحقة ولم ترد فى كشف حسابه بمبلغ ١٤٧٢٠ جنيه منها ٦٨٠٠ جنيه كانت تتعلق بتسوية وتمهيد الأرض ، كما سحب مبلغ ١٢٠٠٠ جنيه من البنك .

١١/١٦ : قدم شاهين كشف حساب نهائى بمبلغ ٥٠٦٠ جنيه كما قدم سعيد كشف حساب نهائى بمبلغ ٢٤٢٠ جنيه .

وقد أنتهت الشركة فى ذلك التاريخ . وتم إجراء التسويات اللازمة لحقوق الشركاء وحصل كل ذى حق على حقه فيها .

المطلـوب :

١ ـ إجراء قيود اليومية اللازمة فى دفاتر شاهين فى حالة .

(أ) عدم إمساك مجموعة دفترية مستقلة للشركة .

(ب) إمساك مجموعة دفترية مستقلة للشركة .

٢ ـ في حالة إمساك مجموعة دفترية مستقلة للشركة ، وبفرض أن السنة المالية للشركاء الثلاثة تنتهى فى ٩/٣٠ ، وضح كيف يقوم كل شريك بإظهار حقوقه فى الشركة فى الحسابات والقوائم الختامية الخاصة به .

حـــالات وتمـــارين عـــامـة

أولاً : الحـــالات :

الحـــالة ١ :

بلغ نصيب مسعود فى شركة التضامن بين مسعود ومحمود من الأرباح التى حققـهـا الشـركـة عن العـام ١٧٥٠٠ جنيـه ،وكـانـت الأرباح والخسـائر توزع بين الشريكين بالتساوى بعد حساب فائدة على المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال بواقع ١٠ ٪ ومنح مسعود مكافأة بواقع ١٠ ٪ من الأرباح بعدخصم المكافأة والفائدة على رأس المال، وذلك نظير الأدارة . وقد بلغ المتوسط المرجح زمنيا لرأس مال مسعود ١١٥٠٠٠ جنيه وكان رأس مال محمود يبلغ رصيده فى بداية العام ٨٠٠٠٠ جنيه ، سحب منه فى ٤/٢٣ مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه وأضاف اليه فى ٩/١ مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيـه ، ويترتب على ذلك .

(أ) أن الأرباح التى حققتها الشركة تبلغ ٣٠٥٠٠ جنيه .

(ب) تبلغ مكافأة مسعود ١٠٠٠ جنيه .

(جـ) بلغ نصيب محمود من الأرباح بما فى ذلك الفائدة على رأس المال ١٣٠٠٠ جنيه.

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شئ مما تقدم .

الحـــالة ٢ :

أنضم فريد لشركة التضامن مندور وغندور بتقديم أصول تبلغ قيمتها السوقية العادلة ٧٥٠٠٠ جنيه نظير الربع فى رأس والأرباح . وقد بلغ رأس مال الشركاء الثلاثة بعد الانضمام ٤٠٠٠٠٠ جنيه ، وهذا يعنى :

(أ) أن هناك شهرة لم تكن ظاهرة فى الدفاتر ثم اثباتها وتبلغ قيمتها ١٠٠٠٠٠ جنيه وزعت على الشركاء الثلاثة بنسب توزيع الأرباح والخسائر .

(ب) حصل فريد على علاوة انضمام من الشريكين الأصليين تبلغ قيمتها ٢٥٠٠٠ جنيه حملت على حسابات رأس مال الشريكين بنسبه توزيع الأرباح والخسائر بينهما .

(جـ) المعلومات المعطاه لا تكفى لتبرير (أ) أو (ب) بالية .

(د) شئ بخلاف ما تقدم .

الحـــالة ٣:

بلغت أرصدة حقوق الشركاء الثلاثة أ ، ب ، جـ ، حيث جـ شريكاً موصيا ١٥٠٠٠ جنيه دائن ، ٧٠٠٠ جنيه دائن ، ١٥٠٠٠ جنيه (مدين) لكل من الشركاء الثلاثة على التوالى ، وذلك بعد تحميلهم بخسائر ومصاريف التصفية بالتساوى بينهم . هذا وقد كان (ب) معسراً ويترتب على ذلك :

(أ) أن رصيد النقدية بعد سداد الالتزامات ومصاريف التصفية يبلغ ٧٠٠٠جنيه .

(ب) يتحمل أ مبلغ ٨٠٠٠ جنيه من الرصيد المدين للشريك الموصى بينما يتحمل (ب) بمبلغ ٧٠٠٠ جنيه فقط .

(جـ) يحصل أ على مبلغ النقدية بالكامل لكون الشركة موسرة .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شئ بخلاف ماتقدم .

الحـالة ٤ :

كان الشريكان أمجد وأسعد يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوى فيما بينهما عندما قرر أن ينظم اليهما أحمد ، ووافق الشريكان ، وقد أنضم أحمد نظير الثلث فى رأس المال والأرباح وبحيث تصبح نسبة توزيع الأرباح بين الشركاء الثلاثة بعد الانضمام هى ٥ : ٣ : ٤ لكل من أمجد وأسعد وأحمد على التوالى . وقد ترتب على إنضمام أحمد حصول أمجد وأسعد على شهرة محل تقرر إستنفادها على مدار السنوات الخمس التالية للإنضمام . ويترتب على ذلك :

(أ) ما دام أحمد قد أنضم مقابل الثلث فى رأس المال والأرباح معاً فلن يضار من عملية إستنفاد الشهرة على مدار السنوات الخمس .

(ب) يترتب على إستنفاد الشهرة أن يضار أمجد لحساب أسعد بما يعادل ١٢,٥٪ مما حصل عليه كل منهما عند إثبات الشهرة .

(جـ) حتى لا يترتب على إستنفاد الشهرة إضرار ببعض الشركاء لحساب البعض الآخر فكان من الواجب جعل حـ/ حقوق أسعد مديناً بالفرق بين ما حصل عليه من الشهرة وما ينتظر أن يتحملة من استنفادها مقابل جعل حـ/ حقوق أمجد دائنا .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شئ مما تقدم .

الحـالة ٥ :

بلغ الرصيد المدين لحساب التصفية قبل توزيع الخسائر على الشركاء بنسبة ٢:٢:٣ مبلغ ١٤٧٠٠٠ وكان الشريك جـ الذى يحصل على $\frac{٣}{٧}$ الأرباح موصياً وبلغ رصيد حقوقه قبل التصفية مباشرة ٤٠٠٠٠ جنيه بينما بلغ مجموع أرصدة الشريكين المتضامنين ٩٠٠٠٠ جنيه وكان أحدهما موسراً والثانى معسراً . ويترتب على ذلك :

(أ) إذا كانت أرصدة حقوق المتضامنين متساوية فأن الشريك الموسر سوف يتحمل من الخسائر بمبلغ ٦٢٠٠٠ جنيه .

(ب) لاشك فى أن الشركة معسرة ، والدلالة على ذلك أن مجموع أرصدة حقوق الشركاء تقل عن خسائر التصفية ، وبالتالى فيلزم أن يقدم الشريك المتضامن الموسر مبلغ ١٧٠٠٠ جنيه من أمواله الخاصة حتى يمكن سداد كل الإلتزامات.

(جـ) إذا لم يكن الشريك جـ موصيا وكان موسراً وكان الشريكان الآخران معسران فأن جـ سوف يتحمل بمبلغ ٥٧٠٠٠ جنيه من خسائر التصفية .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شيئ بخلاف ما تقدم.

الحالة ٦ :

يقتسم أ، ب ، جـ الأرباح والخسائر بالتساوى بعد حساب فائدة على المتوسط المرجح زمنيا لرأس المال بواقع ١٠ ٪ سنويا ومنح (جـ) مكافأة بعد ذلك نظير الأدارة تبلغ ١٠ ٪ من الأرباح الصافية بعد خصم الفائدة والمكافأة . وقد كان المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال (أ) يزيد عن المتوسط زمنياً لرأس مال (ب) بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ويقل عن المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال (جـ) بملغ ١٠٠٠٠ جنيه . وقد بلغ نصيب (جـ) من الأرباح بما فى ذلك الفائدة والمكافأة ٢٠٠٠٠ جنيه منها مكافأة تبلغ ٣٠٠٠ جنيه ويترتب على ذلك .

(أ) يبلغ نصيب أ من الأرباح ١٦٠٠٠ ونصيب ب ١٥٠٠٠ جنيه .

(ب) تبلغ جملة الأرباح ٥١٠٠٠ جنيه وتبلغ الفائدة على رأس المال منها ١٧٠٠٠ جنيه .

(جـ) يحصل كل شريك على ١٠٠٠٠ جنيه من الأرباح الصافية بعد خصم فائدة رأس المال والمكافأة .

(د) كل ماتقدم (هـ) بعض ما تقدم (و) لا شئ مما تقدم .

الحـالة ٧ :

عندما ما تقرر انفصال عبد القادر عن شركة التضامن بينه وبين اخوته عبد المنعم وعبد الغنى بلغ رصيد حقوقه دفتريا قبل اجراء ايه تسويات ٦٠٠٠٠ جنيه . وقد كانت القيمة الدفترية لاصول الشركة العينية في ذلك الوقت تقل عن قيمتها السوقية العادلة بمبلغ ٣٦٠٠٠ جنيه ، كما أن الاتفاق بين الشركاء كان يقضى منح الشريك المنفصل شهرة تعادل نصيبة فى الأرباح عن السنوات الثلاثة السابقة للانفصال . وحيث كانت تقتسم الأرباح والخسائر بالتساوى فان رصيد حقوق عبد القادر بعد اجراء هذه التسويات بلغ ٨٤٠٠٠ جنيه . ويترتب على ذلك :

(أ) أن نصيب كل من عبد المنعم وعبد الغنى فى الأرباح على مدار السنوات الثلاث السابقة على الإنفصال يبلغ ١٢٠٠٠ جنيه لكل عن كل عام .

(ب) إذا تم إثبات الشهرة بنصيب عبد الغنى وتم تعديل الأصول لقيمتها السوقية العادلة فأن حقوق الشريكين الباقيين سوف تزيد بمبلغ ٤٨٠٠٠ جنيه لكل .

(جـ) إذا حصل عبد الغنى على ٥٤٠٠٠ جنيه من خزينة الشركة نقداً وحصل على كمبيالتين متساويتين فى القيمة بباقى نصيبه من الشريكين الباقيين فأن رأس مال كل منهما سوف يزداد بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه بالأضافة .

(د) كل ما تقدم ، هـ ـ بعض ما تقدم ، (و) لا شئ مما تقدم

الحـالة ٨ :

بلغ رصيد حقوق الشريك محمود عندما تقرر انفصاله عن شركة التضامن بينه وبين أحمد ومحمد مبلغ ١١٢٠٠٠ جنيه ، حيث كان الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى فيما بينهم . وقد كان ذلك بعد إجراء كل التسويات اللازمة والتى أدت الى حصوله على مبلغ ١٢٠٠٠ جنيه زيادة فى حقوقه مقابل نصيبه فى فرق

تقييم المخزون ، ونصيبه فى شهرة المحل المقدرة والذى بلغ ١٠٠٠٠ جنيه ، وذلك بالأضافة إلى علاوة انفصال قدرها ١٠٠٠٠ جنيه ويترتب على ذلك .

(أ) إذا تم إثبات الشهرة بالكامل فأن صافى الزيادة فى حقوق كل من أحمد ومحمد نتيجة إنفصال محمود سوف تبلغ ١٧٠٠٠ جنيه ، أما إذا أقتصر اثبات الشهرة على نصيب المنفصل فإن صافى الزيادة سوف تبلغ ٧٠٠٠ جنيه فقط.

(ب) يترتب على منح الشريك المنفصل علاوة أنفصال انخفاض حقوق الشركاء الباقين بمقدار هذه العلاوة .

(جـ) لا يجوز منح الشريك المنفصل علاوة إنفصال وشهرة معا من الناحية المنطقية .

(د) كل ماتقدم ، (هـ) ـ بعض ما تقدم (و) لاشئ مما تقدم .

الحـالة ٩ :

بلغ نصيب سعيد من الأرباح التى حققتها شركة التضامن بينه وبين الشريك خميس والشريك جمعة مبلغ ١٥٣٨١ جنيه عن العام ، متضمنا مكافأة نظير الادارة بواقع ١٠٪ من الأرباح قبل خصم المكافأة والفائدة على رأس المال بواقع ٣٠٠٠ جنيه ونصيبه فى باقى الأرباح بواقع الثلث . ويعنى ذلك :

(أ) أن الأرباح الصافية قبل حساب فائدة رأس المال والمكافأة تبلغ ٣٠٠٠ جنيه إذا كانت فائدة رأس المال متساوية بالنسبة للشركاء الثلاثة .

(ب) تبلغ الأرباح الصافية قبل حساب فائدة رأس المال والمكافأة ٣٦٠٠٠ بصرف النظر عما يحصل عليه الشريكان الآخران كفائدة لرأس المال.

(جـ) تبلغ الأرباح الصافية بعد خصم المكافأة وفائدة رأس المال٢٦٧٣٠ جنيه.

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شئ بخلاف ما تقدم

الحـالة ١٠:

بلغت أرصدة حقوق الشركاء أ ، ب ، جـ ، الذين كانوا يقتسمن الأرباح والخسائر فى قائمة التصفية التدريجية بعد إعتبار كل مالم يتم بيعه من أصول بمثابه خسائر ، وبعد سداد جميع الألتزامات ومصاريف وأتعاب التصفية لما تم تصفية من أصول مايلى : ٨٠٠٠ جنيه رصيد دائن للشريك أ، (٤٠٠٠) جنيه رصيد مدين للشريك ب، (٢٠٠٠) جنيه رصيد مدين للشريك جـ. فإذا بلغت حصيلة التصفية لباقى الأصول ٤٩٥٠٠ جنيه وبلغت مصاريف وأتعاب التصفية ١٥٠٠ جنيه فأن :

(أ) يحصل أ على مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه من حصيلة التصفية عل دفعيتن الأولى بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه والثانية بمبلغ ١٨٠٠٠ جنيه، ويحصل ب على مبلغ ٨٠٠٠ جنيه من الدفعة الأخيرة كما يحصل جـ على مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه من ذات الدفعة.

(ب) لا شك فى أن رصيد النقدية قبل تصفية الدفعة الأخيرة قد بلغ ٢٠٠٠ جنيه وقد حصل عليه الشريك أ .

(جـ) يتحمل كل من الشركاء الثلاثة بنصيبهم من مصاريف وأتعاب تصفية الدفعة الأخيرة بالأضافة الى ضرورة جعل حـ / حقوق ب مدينا بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه وحقوق جـ مديناً بملبغ ٢٠٠٠ جنيه مقابل جعل حـ / حقوق أ دائنا ، قبل سداد أيه مبالغ للشركاء من الدفعة الأخيرة .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لاشئ مما تقدم:

الحـالة ١٠:

عندما أنضم مندور لشركة التضامن بين رمضان وحنفى قدم أصولاً تبلغ القيمة السوقية العادلة لها مبلغ ٨٠٠٠٠ مقابل حصوله على الربع فى رأس المال والأرباح فى الوقت الذى بلغ فيه مجموع حقوق الشريكين رمضان وحنفى مبلغ ١٨٠٠٠٠ جنيه ، وهذا يعنى :

(أ) هناك أحتمال وجود شهرة محل غير ظاهرة لشركة التضامن رمضان وحنفى تبلغ قيمتها ٦٠٠٠٠ جنيه تكون من حق الشريكين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر التى كانت قائمة بينهما .

(ب) إذا كان ما سدده مندور بالزيادة مقابل نصيبه فى الشهرة غير الظاهرة فى دفاتر الشركة القديمة فعلاً فمن الأفضل أن يحصل الشريكان القديمان من مندورعلى علاوة انضمام تبلغ ١٥٠٠٠ جنيه تقسم بينهما بنسبة توزيع الأرباح والخسائر التى كانت قائمة بينهما .

(جـ) إذا تم إثبات الشهرة وكانت الأرباح والخسائر توزع بين رمضان وحنفى قبل إنضمام مندور بالتساوى ، وأصبحت ٤٠٪ ، ٣٥٪،٢٥٪ لكل من رمضان وحنفى ومندور بعد الانضمام فأن رمضان سوف يغبن عند استنفاد الشهرة لحساب حنفى.

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لا شئ مما تقدم .

الحالة ١٢ :

يقتسم حامد ومحمود أرباح شركة التضامن بينهما بالتساوى بعد حساب فائدة على المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال بواقع ١٠٪ وبعد حصول محمود على مكافأة تعادل١٠٪ من الأرباح الصافية بعد خصم المكافأة وقبل خصم الفائدة على رأس المال. وقد بلغت أرباح العام القابلة للتوزيع ٢٢٠٠٠ جنيه فى الوقت الذى بلغ فيه المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال حامد ٩٩٠٠٠ جنيه ولرأس مال محمود ١٠٥٠٠٠ جنيه، وعلى ذلك.

(أ) تبلغ مكافأة محمود مقابل الأدارة ٢٢٠٠ جنيه .

(ب) يبلغ جملة نصيب حامد من الأرباح بما فيها الفائدة على رأس المال ٩٧٠٠ جنيه بينما يبلغ نصيب محمود بخلاف المكافأة ١٠١٠٠ جنيه .

(جـ) يترتب على حساب الفائدة والمكافأة خسائر توزع بالتساوى بين الشريكين تبلغ ٤٠٠ جنيه .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لاشئ مما تقدم

الحالة ١٣ :

عبد الوهاب وعبد الستار شركاء فى شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر فيما بينهما بالتساوى . وقد بلغت أرصدة حقوق كل منهما عندما قررا ضم عبد الودود كشريك ثالث مبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه لعبد الوهاب و ٨٠٠٠٠ جنيه لعبد الستار . وقد أنضم عبد الودود للشركة الجديدة بأصول تبلغ القيمة السوقية العادلة لها ٦٠٠٠٠ جنيه مقابل الثلث فى رأس المال والأرباح . ويترتب على ذلك .

(أ) تزيد القيمة الدفترية لأصول شركة عبد الوهاب وعبد الستار عن قيمتها السوقية العادلة وقت إنضمام عبد الودود بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه .

(ب) أنضم عبد الودود بعلاوة إنضمام تبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه تتحمل بها حقوق كل من عبد الوهاب وعبد الستار بالتساوى .

(جـ) يلزم أن تتناسب رؤوس أموال جميع الشركاء فى هذه الحالة مع أنصبتهم فى الأرباح والخسائر .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شئ بخلاف ذلك.

الحالة ١٤ :

إذا كانت نسبً توزيع الأرباح والخسائر بين مسعود وطاهر وعنتر ، حيث عنتر شريكا موصيا هى : ٣:٢:١ وقد بلغت حقوق كل من الشركاء الثلاثة فى تاريخ إقرار تصفية الشركة ٦٠٠٠٠ جنيه لمسعود ، ٤٠٠٠٠ جنيه لطاهر ، ٣٠٠٠٠ جنيه لعنتر ذلك بالإضافة الى قرض عنتر للشركة والذى يبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ، وقد بلغت جملة أصول الشركة بخلاف النقدية ٢٠٠٠٠٠ جنيه وبلغت النقدية ٥٠٠٠٠ جنيه وقد بلغت خسائر التصفية والمصاريف والاتعاب ما يعادل نصف قيمة الأصول بخلاف النقدية ويترتب على ذلك .

(أ) يحصل عنتر على القرض بالكامل ثم يقسم مبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

(ب) الشركة موسرة حيث سوف تزيد حصيلة التصفية عن سداد الالتزامات والمصاريف بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه .

(جـ) عندما يتحمل مسعود بنصيبة من خسائر التصفية والمصاريف يظل من حقه الحصول على مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه . .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) لاشئ مما تقدم

الحالة ١٥ :

بلغت أرصدة حقوق الشركاء الثلاثة عمرو ورجب والعتر ، حيث العتر شريكاً موصياً بعد تصفية الدفعة الأولى من الأصول ٨٠٠٠ جنيه رصيد دائن لعمرو ، ٥٠٠٠ جنيه رصيد دائن لرجب و٣٠٠٠ جنيه رصيد مدين للعتر ، ورغم ذلك فقد حصل العتر على دفعتين نقديتين الأولى بمبلغ ٥٠٠ جنيه والثانية بملبغ ٣٥٠٠ جنيه وكانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء الثلاثة بالتساوى وهذا يعنى :

(أ) أن رصيد حقوق عمرو كان يزيد عن رصيد حقوق العتر بمبلغ ١١٠٠٠ جنيه عند بدئ التصفية ، بينما يزيد فقط بمبلغ ٣٠٠٠ جنيه عن رصيد حقوق رجب .

(ب) رغم أن رصيد حقوق العتر لم تستنفد بالكامل عند إتمام التصفية بدلالة حصوله على دفعتين نقديتين تبلغ جملتهما ٤٠٠٠ جنيه إلا أنه فيما يبدو قد فقد الجزء الأكبر من رأسمالة بصفته موصياً .

(جـ) لاشك فى أن الشريك عمرو هو أول من يحصل على دفعات نقدية من

الشركاء بعد سداد الالتزامات ومصاريف التصفية وأخيراً العتر .

(د) كل ما تقدم ، (هـ) بعض ما تقدم ، (و) شئ بخلاف ماتقدم

الحـالة ١٦ :

كانت أرصدة حقوق الشركاء الثلاثة زرزور وغرغور وفرفور عند بدء تصفية الشركة التى كانت قائمة بينهم تتناسب مع حصص كل منهم فى توزيع الأرباح والخسائر غير أن فرفور كان شريكاً موصياً وكان له قرض عند الشركة بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه . وقد تمت التصفية وتم سداد جميع الالتزامات وتبقى رصيد فيى حساب النقدية يزيد عن قرض فرفور ويترتب على ذلك :

(أ) أن ما يزيد عن القرض يوزع بين الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر حيث يلزم أن يحصل فرفور أولاً على قيمة القرض .

(ب) يعتبر قرض فرفور من الديون العادية ، وما دامت جميع الألتزمات قد سددت فهذا يعنى أن القرض قد تم سداده ، وبالتالى فأن رصيد النقدية ـ بكامل مقداره يوزع على الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر ، ذلك على أعتبار أن التصفية تمت تدريجياً .

(جـ) إذا كانت التصفية قد تمت دفعة واحدة فأن ما يحصل عليه كل شريك لن يختلف عما يحصل عليه فى التصفية التدريجية .

(د) كل ما تقدم . (هـ) بعض ما تقدم . (و) شيء بخلاف ما تقدم.

الحالة ١٧ :

كانت خطة التصفية تتطلب أن يحصل الشريك الثالث على دفعة نقدية بصفة منفردة قدرها ٤٠٠٠ جنيه وذلك بعد سداد الألتزامات ومصاريف التصفية ، ثم يحصل الشريك الثاني والثالث بعد ذلك على مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه مناصفة بينهما ،

ثم ما زاد عن ذلك نن متحصلات يوزع على الشركاء الثلاثة بنسبة ٢ : ١ : ١ ، وهـذا يعنى .

(أ) أن الشريك الأول قد تحمل بما يزيد عن نصف خسائر ومصاريف التصفية وأن الشريك الثالث قد تحمل بما يقل عن ربع خسائر التصفية .

(ب) أن نسبة حقوق الشريك الأول فى بداية التصفية كانت لا تقل عن نصف مجموع حقوق الشركاء ، أن نسبة حقوق الشريك الثالث فى بداية التصفية كانت تزيد عن ربع حقوق الشركاء بمبلغ ٤٠٠٠ جنيه .

(جـ) أن حقوق الشريكين الثانى والثالث كانت تزيد عن حقوق الأول بمبلغ ١٤٠٠٠ جنيه .

(د) كل ما تقدم . ، (هـ) بعض ما تقدم . ، (و) شيء بخلاف ما تقدم .

الحالة ١٨ :

كان ترتيب الشريك أحمد الرابع فى جدول لمقدار الخسائر التى تؤدى إلى إستنفاد رأس المال ، بينما الشريك محمود كان ترتيبه الأول والشريك أشرف كان ترتيبه الثانى والشريك أيمن كان ترتيبه الثالث ، وهذا يعنى

(أ) أن الشريك أحمد يحصل على أكبر قدر من النقدية من حصيلة التصفية التدريجية بعد سداد الألتزامات ومصاريف وأتعاب التصفية .

(ب) أن الشريك محمود لا يحصل أيه نقدية من عمليات التصفية .

(جـ) لا شك فى أن نسب توزيع الأرباح والخسائر تلعب دوراً كبيراً فى تحديد مقدار النقدية التى يحصل عليها كل شريك من الشركاء .

(د) كل ما تقدم . ، (هـ) بعض ما تقدم . ، (و) لا شيء مما تقدم .

الحالة ١٩ :

أصبحت أرصدة حقوق كل الشركاء مدينة بعد توزيع خسائر الدفعة الأولى من

تصفية الأصول ، وتحول رصيد الشريك الثانى والرابع إلى أرصدة دائنة بعد تصفية الدفعة الثانية من الأصول ، ثم تحولت أرصدة الشريكين الآخرين إلى أرصدة دائنة بعد تصفية الدفعة الثالثة من الأصول . ويترتب على ذلك

(أ) أن الإلتزامات لم تسدد بالكامل إلا بعد تصفية الدفعة الثانية .

(ب) يحصل الشركاء على نتيجة تصفية الدفعة الثالثة من نقدية موزعة بينهم بنسب توزيع الأرباح والخسائر .

(جـ) لا شك فى أن مقادير الأرصدة المدينة والدائنة هى التى تمكن من معرفة تمام سداد الإلتزامات من عدمه .

(د) كل ما تقدم . ، (هـ) بعض ما تقدم . ، (و) لا شىء مما تقدم .

الحـــالة ٢٠ :

أنضم الشريك عبد الظاهر لشركة التضامن عبد الواحد وعبد الصمد بأصول تبلغ قيمتها السوقية العادلة ١٠٠٠٠٠ جنيه نظير الثلث فى رأس المال والأرباح وبعد أنضمام عبد الظاهر أصبح مجموع رؤوس الموال التى تخص الشركاء الثلاثة ٢٧٠٠٠٠ جنيه ويترتب على ذلك .

(أ) ينطوى أنضمام عبد الظاهر على شهرة محل غير ظاهرة فى الدفاتر قيمتها ٣٠٠٠٠ جنيه .

(ب) يحصل عبد الواحد وعبد الصمد على علاوة نتيجة أنضمام عبد الظاهر تبلغ ٥٠٠٠ جنيه لكل .

(جـ) كان من الممكن أثبات الشهرة بنصيب عبد الظاهر فيها .

(د) كل ما تقدم . ، (هـ) بعض ما تقدم . ، (و) شىء بخلاف ما تقدم .

ثانيــاً : التمــاريــن :

التمرين الأول :

تكونت شركة التضامن بين عبد الوهاب وعبد الصبور فى ١٩٩٢/١/١ ، وفيما يلى العمليات التى تمت فى حساب رأس مال الشريكين فى خلال السنة المالية :

التاريخ	العملية	رأس مال عبد الوهاب	رأس مال عبد الصبور
١/١	رصيد بداية الفترة	١٠٠٠٠٠ جنيه	٨٠٠٠٠ جنيه
٢/٢٥	مسحوبات من رأس المال	٢٠٠٠٠ جنيه	—
٣/١٤	مسحوبات من رأس المال	—	١٠٠٠٠ جنيه
٤/١٦	إضافة لرأس المال	١٠٠٠٠ جنيه	—
٧/١٤	إضافة لرأس المال	—	٢٠٠٠٠ جنيه
١٠/١٧	مسحوبات من رأس المال	١٠٠٠٠ جنيه	١٠٠٠٠ جنيه
١١/١٣	إضافة لرأس المال	٢٠٠٠٠ جنيه	٢٠٠٠ جنيه

وقد بلغت صافى أرباح العام ٥٨٦٠٠ جنيه قبل تعديلها بما يلزم من فوائد على المسحوبات والقروض . فأذا كان الشريك عبد الوهاب هو الشريك المدير مقابل مرتب شهرى قدره ٣٠٠ جنيه بالاضافة إلى مكافأة بواقع ١٠ ٪ من الأرباح بعد خصم المرتب والمكافأة . وقد بلغت الفوائد الدائنة على مسحوبات الشريكين خلال العام مقدار الفوائد المدينة على قرض الشريك عبد الصبور للشركة ، وكانت الأرباح توزع بين الشركاء بالتساوي بعد حساب فائدة على المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال بمعدل ١٢ ٪ سنوياً .

المطلوب :

١ ـ حساب المتوسط المرجح زمنياً لرأس مال كل من الشريكين وحساب الفائدة على رأس المال .

٢ ـ حساب مكافأة الشريك عبد الوهاب .

٣ – إعداد جدول يوضح عناصر نصيب كل شريك فى الأرباح .

٤ ـ إجراء قيود اليومية اللازمة لأثبات توزيع الأرباح على الشركاء .

التمرين الثانى :

بلغت تكلفة الآلات والمعدات فى شركة التضامن بين عبد الناصر وعبد السلام وعارف عند إقتنائها فى ٩٠/١/١ مبلغ ٥٠٠٠٠٠ جنيه وقرر الشركاء إهلاكها على أساس القسط الثابت على ١٠ سنوات دون قيمة كخردة ، وكان إتفاق توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء مؤداه حصول عبد الناصر على مرتب شهرى قدره ٥٠٠ جنيه وحصول عارف على مكافأة قدرها ١٠ ٪ من الأرباح بعد خصم المكافأة والمرتب . وقد بلغت أرباح العام المنتهى فى ١٩٩١/١٢/٣١ مبلغ ٦١٠٠٠ جنيه . وفى نهاية العام التالى قرر الشركاء أن يتم حساب الأهلاك على الآلات بضعف معدل القسط الثابت ، وعلى أن يتم تعديل أهلاك سنة ١٩٩٠ أيضاً . وكانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء بعد خصم المرتب والمكافأة بالتساوى ، غير أنهم أتفقوا أيضاً على أن تتغير نسب التوزيع الى ٢ : ١ : ٢ بعد خصم المرتب والمكافأة إعتباراً من أرباح ١٩٩٢ . هذا كما قد تبين فى ١٩٩٣/١٢/٣١ حيث أظهر حساب الأرباح والخسائر أرباحاً قدرها ٥٠٠٠٠ جنيه ، أن مخزون أول الفترة كان مقوماً فى الفترة السابقة بزيادة لا تقل عن ١٥٠٠٠ جنيه ، وقد أنتقل لسنة ١٩٩٣ على أساس ، هذا التقييم وتم إعداد الحسابات الختامية على هذا الأساس كما قرر الشركاء فى ١٩٩٣/١٢/٣١ تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم أعتباراً من نتيجة العام مع الأبقاء على المرتب

والمكافأة بحيث تصبح ٤٠٪ ، ٣٠٪ ، ٣٠٪ لكل من الشركاء الثلاثة على التوالى .

المطلوب :

١ ـ إجراء ما يلزم من قيود لتسوية الاوضاع وتوزيع الأرباح الخاصة بكل سنه من السنوات الثلاثة .

٢ ـ إعداد جدول يوضح حقوق كل شريك من الشركاء الثلاثة فى أرباح كل من السنوات الثلاثة والتعديلات التى طرأت عليها .

التمرين الثالث :

عندما تكونت شركة التضامن بين عبد الوهاب وعبد المقصود وأحمد فى ٩٠/١/١ تقدم أحمد بأصول منشأته الفردية التى بلغت صافى قيمتها الدفترية ٢٠٠٠٠٠ جنيه وقدرت بصفة أجمالية بمبلغ ٢٥٠٠٠٠ جنيه ، الأمر الذى أدى إلى إثبات شهرة محل عند التكوين . وقد أتفق الشركاء وعلى أن توزع الأرباح والخسائر بينهم بالتساوى حيث كانت حصص رأس المال متساوية ، ولم يتم تعيين أحد أو بعض الشركاء لإدارة الشركة ، كما قرروا أيضاً استنفاد الشهرة على مدار ٥ سنوات ، وأستمر الأمر على هذا الوضع حتى ٩٢/١/١ حيث أتفق الشركاء على أن يتولى عبد الوهاب الإدارة إعتباراً من ذلك التاريخ مقابل مرتب شهرى قدره ٨٠٠ جنيه كما يحصل على ١٠٪ من الأرباح الصافية بعد خصم المرتب والمكافأة ثم يوزع الباقى على الشركاء بنسبه ٣٠٪ ، ٣٥٪ ، ٣٥٪ لكل من الشركاء الثلاثة على التوالى . وقد كانت الأرباح التى تحققت عن عام ١٩٩٠ بعد أستنفاد الشهرة كافية لأن يحصل كل شريك على مبلغ ١٠٠٠٠ جنيه وبلغت أرباح العام ١٩٩١ مبلغ ٤٢٠٠٠ جنيه أما أرباح عام ١٩٩٢ فقد بلغت ٨٦٦٠٠ جنيه ، كما بلغت أرباح ١٩٩٣ مبلغ ٤٣٣٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ ـ إعداد جدول يبين ما طرأ على حقوق كل شريك فى الأرباح من تغيرات على مدار السنوات الأربع .

٢ ـ إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات توزيع الأرباح لكل سنة من السنوات والتسويات اللازمة لحقوق اشركاء .

التمرين الرابع :

فى ١٩٩٣/١/١ أتفق الشريكان ممدوح وعبد العزيز أن ينضم إليهم فوزى بأصول وإلتزامات منشأته الفردية لتصبح شركة التضامن مكونة من ثلاثة شركاء بدلاً من شريكين . وقد كان ممدوح وعبد العزيز يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوى حتى أنضم إليهم فوزى بواقع الثلث فى رأس المال حيث أتفق الشركاء الثلاثة على أن يحصل فوزى على مرتب شهرى قدره ١٠٠٠ جنيه مقابل الأدارة ثم يوزع ما تبقى من أرباح فى حدود ٢٠٠٠٠ جنيه عى الشركاء بنسبه ٣٠٪ لممدوح و ٣٠٪ لعبد العزيز و ٤٠٪ لفوزى ، وما زاد عن ذلك يوزع على الشركاء الثلاثة بالتساوى . وقد بلغ مجموع رؤوس أموال الشركاء الثلاثة بعد أنضمام فوزى ٦٠٠٠٠٠ جنيه وأظهرت الميزانية العمومية لمنشأة فوزى فى تاريخ الانضمام الأصول والإلتزامات الآتية مقدرة بقيمتهاالسوقية العادلة : صافى مبانى ٨٠٠٠٠ جنيه ، مخزون بتكلفة الأحلال ٧٠٠٠٠ جنيه ، صافى العملاء ٥٠٠٠٠ جنيه ، أوراق القبض ٤٠٠٠٠ جنيه ، جملة الإلتزامات المنتقلة ٦٠٠٠٠ جنيه هذا ولم يسدد فوزى أيه نقدية كما قرر الشركاء إستكمال رأس مال فوزى للثلث بأثبات شهرة محل .

المطلوب :

١ ـ إجراء القيود اللازمة لإثبات إنضمام فوزى وتسوية حقوق الشركاء لما طرأ من

تعديل على نسب توزيع الأرباح والخسائر .

٢ ـ إذا كان مخزون ٩٢/١٢/٣١ في الشركة القديمة مغالى في تقويمه بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه ، ولم تكتشف هذه المغالاه إلا في ٩٣/٨/٣ ، قم بإجراء ما يلزم لتصحيح الوضع .

٣ ـ إذا بلغت أرباح ١٩٩٣ مبلغ ٧٠٠٠٠ جنيه وتقد إستنفاذ الشهرة على مدار ٥ سنوات . قم بأجراء القيود الدفترية اللازمة للإثبات التوزيع .

التمرين الخامس :

أحمد ومحمود شركاء في شركة توصية بسيطة حيث محمود شريكاً موصياً . وكان إتفاق توزيع الأرباح والخسائر منذ تكوين الشركة وحتى ١٩٩١/١٢/٣١ يقضي بأن يحصل أحمد على مرتب بواقع ٧٠٠ جنيه شهرياً ومكافأة بواقع ١٠ ٪ من الأرباح بعد خصم المرتب ثم يوزع الباقي على الشريكين أحمد بواقع ٦٠ ٪ ومحمود بواقع ٤٠ ٪. وقد أتفق الشريكان في ٩١/١٢/٣١ على أن ينضم اليهما عبد الموجود كشريك متضامن بواقع الثلث في رأس المال والأرباح وعلى أن يظل وضع مرتب ومكافأة أحمد كما هو ، ويوزع ما تبقى من أرباح بعد إستبعاد حصة عبد الموجود والمكافأة بين أحمد ومحمود في حدود ١٠٠٠٠ جنيه بالتساوى وما زاد عن ذلك بنسبة ٦٠ ٪ لأحمد و٤٠ ٪ لمحمود . وعند أنضمام عبد الموجود إعيد تقويم أصول الشركة التي كانت قائمة بين أحمد ومحمود ووجد الآتي :

القيمة الدفترية للأراضي تقل عن قيمتها السوقية العادلة بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه، القيم الدفترية للمخزون تقل عن قيمة الأحلال بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه ، وقدرت شهرة المحل بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه ، وقد وافق عبد الموجود على أعادة تقييم الأصول تعلية لرأس مال الشريكين أحمد ومحمود كما تقدم هو بأصول تبلغ قيمتها السوقية

العادلة ٢٣٠٠٠٠ جنيه مقابل الثلث فى رأس المال والأرباح ، وعلى أن يبلغ رأس مال الشركاء الثلاثة بعد ذلك ٦٠٠٠٠٠ جنيه . كما قرر الشركاء أستنفاد الشهرة التى نتجت عن إعادة تقييم أصول الشركة القديمة على مدار خمس سنوات . وقد تحققت أرباح عن السنه المنتهية فى ١٩٩١/١٢/٣١ تبلغ ٩٠٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ ـ تسوية حقوق الشريكين القديمين بأرباح أعادة التقييم والشهرة وتسوية حقوقيهما لما ترتب على إنضمام عبد الموجود ومن تغيير فى نسب توزيع الأرباح والخسائر .

٢ ـ إثبات إنضمام عبد الموجود وقيام الشركة الجديدة .

٣ ـ إذا كان رصيد رأس مال أحمد يبلغ $\frac{٣}{٥}$ رصيد رأس مال الشريكين فى الشركة القديمة قبل تسوية حقوق الشريكين بنتائج إعادة التقييم ، قم بإعداد جدول يوضح التغيرات فى رؤوس أموال الشركاء الثلاثة منذ ذلك الوقت حتى قيام الشركة الجديدة .

التمرين السادس :

فيما يلى ملخص ميزانيتى شركة التضامن بين عبد الصبور وعبد الشكور ومنشأة عبد الغفور فى تاريخ نهاية السنة المالية السابقة مباشرة لقرار إنضمام عبد الغفور للشركة القديمة لتكوين شركة تضامن جديدة .

ملخص الميزانية العمومية للشركة والمنشأة فى ١٢/٣١

الأصول

البيان	شركة التضامن	منشأة عبد الغفور
أصول ثابته بالصافى	٢٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
مخزون بالقيمة الدفترية	٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
صافى العملاء	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
أوراق قبض	٤٠٠٠٠	٢٥٠٠٠
نقدية	٦٠٠٠٠	٢٥٠٠٠
	٤٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠

الخصوم

البيان	شركة التضامن	منشأة عبد الغفور
حقوق عبد الصبور	١٥٠٠٠٠	-
حقوق عبد الشكور	١٨٠٠٠٠	
حقوق عبد الغفور		١٥٠٠٠٠
إلتزامات مختلفة	١٢٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
	٤٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠

وقد وافق الشركاء على أن ينضم عبد الغفور للشركة الجديدة مقابل تقديم الأصول الثابتة بقيمتها الدفترية والمخزون بقيمة الأحلال التى بلغت ٣٠٠٠٠ جنيه وعلى أن يسدد نقداً ٢٠٠٠٠ جنيه ليكون له الربع فى رأس المال والأرباح ، وقد تبين أن أصول شركة التضامن تقترب كثيراً من قيمتها السوقية العادلة فيما عدا المخزون الذى تقل قيمته الدفترية عن قيمته السوقية العادلة بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ، وكذلك شهرة المحل التى تخص الشركة القديمة وغير المثبته فى الدفاتر . وقد كان الشريكان القديمان يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوى وأتفق الشركاء الثلاثة على أن تكون نسب توزيع الأرباح والخسائر فى الشركة الجديدة بين الشركاء الثلاثة على التوالى ٤٠٪ ، ٣٥٪ ، ٢٥٪ لكل من عبد الصبور وعبد الشكور وعبد الغفور وقد حققت الشركة الجديدة أرباحاً عن العام تبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه ، أستنفد فيها المخزون و٢٠٪ من شهرة المحل .

المطلوب :

١ ـ إجراء القيود الدفترية اللازمة لتسوية حقوق الشريكين عبد الصبور وعبد الشكور تمهيداً لانضمام عبد الغفور .

٢ ـ إثبات إنضمام عبد الغفور للشركة الجديدة .

٣ ـ توزيع الأرباح والخسائر عن العام بين الشركاء فى الشركة الجديدة بحيث لا يغبن شريك لحساب شريك آخر .

التمرين السابع [١] :

كون أحمد ومحمود وعبد الوارث شركة تضامن للأتجار فى السيارات ، وقد أستطاعوا أن يحصلوا على الوكالة لتوزيع كثير من الشركات الأجنبية ، بالأضافة إلى كون الشركة الوكيل الوحيد لأحدى شركات السيارات اليابانية ، وقد أظهرت حسابات رأس مال الشركاء الثلاثة عن السنة المنتهية فى ٩٢/١٢/٣١ البيانات التالية :

التاريخ	العملية	رأس مال أحمد	رأس مال محمود	رأس مال عبد الوارث
١/١	الرصيد الدائن	٦٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
٣/١٤	مسحوبات		١٨٠٠٠	
٤/١٢	اضافات	١٢٠٠٠		١٤٠٠٠
٥/١٨	اضافات			٦٠٠٠
٦/٤	اضافات		١٠٠٠٠	

---

(١) الفكرة مقتبسة من امتحانات جمعية المحاسبين الأمريكيه AICPA كما هو مقتبس فى :
R. E. Baker & others, Advanced Finacial Accounting, (Mc Graw-Hill, 1989. pp. 835-836 .

وذلك بتصرف من المؤلف .

٨/١٣ مسحوبات ٢٤٠٠٠

٩/١٢ أضافات ٨٠٠٠

٩/١٤ مسحوبات ١٦٠٠٠

المطلـوب :

لكل حالة من الحالات التالية بصفة مستقلة قم بأعداد جدول يوضح كيفية توزيع الأرباح (الخسائر) ببين الشركاء وإجراء ما يلزم من قيود دفترية .

١ ـ يحصل أحمد ومحمود وعبد الوارث على مرتبات سنوية تبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه ، ٤٠٠٠٠ جنيه ، ٣٦٠٠٠ جنيه لكل على التوالى ، كما يحصل محمود على مكافأة بواقع ٥ ٪ من الأرباح الصافية بعد خصم المكافأة ولكن قبل خصم المرتبات كما تحسب فائدة على أرصدة رأس المال فى نهاية الفترة بواقع ١٠ ٪ ، ويقسم ما تبقى بين أحمد ومحمود وعبد الوارث بنسبة ٣ : ٣ : ٤ على التوالى . وقد بلغ صافى الربح عن السنة ١٥٧٩٢٠ جنيه .

٢ ـ تحسب فائدة عى المتوسط المرجح زمنياً لرأس المال بواقع ١٠ ٪ ويحصل كل من أحمد ومحمود وعبد الوارث على مرتبات سنوية ٤٨٠٠٠ جنيه ، ٤٢٠٠٠ جنيه ، ٥٠٠٠٠ عى التوالى ، ويحصل محمود على مكافأة بواقع ١٠ ٪ من الأرباح بعد خصم المرتب الذى يخصه وكذلك المكافأة والباقى يوزع بالتساوى بين الشركاء . وقد بلغ صافى الربح عن السنة ١٧٦١٦٠ جنيه .

٣ ـ يحصل عبد الوارث على مكافأة بواقع ٢٠ ٪ من صافى الربح بعد خصم كل المرتبات والمكافأة ويحصل كل من أحمد ومجمود وعبد الوارث على مرتبات سنوية تبلغ ٤٢٠٠٠ جنيه ، ٣٦٠٠٠ جنيه ، ٣٠٠٠٠ جنيه على التوالى . كما تحسب فائدة على رصيد بداية الفترة فى حسابات رأس المال بواقع ١٠ ٪

ويوزع ما تبقى بين الشركاء بنسبة ٨ : ٧ : ٥ . وقد بلغ صافى الربح عن العام ١٨٥٨٨٠ جنيه .

التمرين الثامن :

كان عبد الجبار وعبد الستار والنزهى شركاء فى شركة تضامن حيث بلغت حقوق الأول ٤٥٠٠٠٠ جنيه والثانى ٣٠٠٠٠٠ جنيه والثالث ١٥٠٠٠٠ جنيه فى التاريخ الذى قرر عبد الجبار الأنفصال عن الشركة . وقد وافق الشريكان الباقيان على أنسحاب عبد الجبار مقابل حصوله على ما يعادل ٥٢٠٠٠٠ جنيه من أصول الشركة. وقد كان القيمة التى وافق على أن يحصل عليها عبد الجبار مقدرة على حسب عوامل عدة منها رأس المال ، وحجم المبيعات ، والقدرة على تحقيق الربحية وما الى ذلك وقد كان عبد الستار والنزهى فى حيرة من أمرهم ، فهل يلجؤون الى طريقة علاوة رأس المال أو الشهرة ، وهل الشهرة بالكامل أو بنصيب المنسحب ، لأغراض إثبات إنسحاب بعد الجبار ، وهم يرغبون فى مقارنة نتائج الطرق الثلاثة فإذا علمت أن الأرباح والخسائر كانت توزع بين الشركاء الثلاثة فى الشركة القديمة على أساس ٦٠ ٪ لعبد الجبار و ٢٠ ٪ لعبد الستار، ٢٠ ٪ للنزهى .

المطلوب :

١ ـ قم بإعداد جدول يحقق مطالب الشريكان وإثبات إنسحاب عبد الجبار بأفتراض أن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين عبد الستار والنزهى أصبحت بالتساوى .

٢ ـ قم بأعداد جدول يحقق مطالب الشريكان وأثبات إنسحاب عبد الجبار بفرض أن الشريكان قد أتفقا على تقسيم الأرباح والخسائر بينهما بعد الأنسحاب على أساس ٦٠ ٪ لعبد الستار ، ٤٠ ٪ للنزهى .

التمرين التاسع :

تقرر أن ينفصل عبد الموهوب عن شركة التوصية البسيطة بين عبد الموهوب وعبد الرؤوف وعبد الرحمن حيث كان عبد الرحمن شريكاً موصياً . وقد بلغت

حقوق الشركاء فى تاريخ قرار أنفصال عبد الموهوب كالآتى : ٢٠٠٠٠٠ جنيه لعبد الموهوب ، ٢٥٠٠٠٠ جنيه لعبد الرؤوف ، ١٥٠٠٠٠ جنيه لعبد الرحمن . وقد كانت الأرباح والخسائر توزع بين الشركاء بالتساوى . وقد وجد أن القيمة الدفترية لبعض الأصول لا تتساوى مع قيمتها السوقية العادلة فى تاريخ الأنفصال . وقد قدرت القيمة السوقية العادلة للأصول بصفة مجتمعة بما يزيد عن قيمتها الدفترية بمقدار ٦٠٠٠٠ جنيه ولكن لم يمكن تعيين أصول معينة يتم عليها توزيع هذا الفرق فقرر الشركاء إعتباره بمثابة شهرة محل . رغم ذلك فقد أنسحب عبد الموهوب بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه نقداً يسددها الشريكان الباقيان بالتساوى . وقد قرر الشريكان الباقيان فى الشركة الجديدة تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر بينهما الى ٦٠٪ لعبد الرؤوف المتضامن ، ٤٠٪ لعبد الرحمن الموصى بالأضافة الى حصول عبد الرؤوف على مرتب سنوى قدره ٢٠٠٠٠ جنيه لقامه بأدارة الشركة بصفته الشريك الوحيد المتضامن فى الشركة الجديدة . وبعد أنقضاء عام على انفصال عبد الموهوب حيث تحققت أرباح عن هذا العام تبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه قرر الشريكان أن يكون توزيع الأرباح والخسائر كالآتى . تحسب فائدة على أرصدة رأس المال فى بداية الفترة بمعدل ١٠٪ ، ويحصل عبد الرؤوف على مرتب قدره ٢٤٠٠٠ جنيه ومكافأة ١٠٪ من الأرباح بعد خصم المرتب واللمكافأة ، ويوزع الباقي بين الشريكيين بالتساوى ، وقد بلغت الأرباح فى نهاية العام ١٣٤٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ - اجراء ما يلزم من قيود دفترية لتسوية حقوق الشركاء عند إنفصال عبد الموهوب وإعداد جدول يوضح ما طرأ من تغيرات على حقوق الشركاء فى الشركة القديمة حتى تحولت الى أرصدة حقوق الشريكين فى الشركة الجديدة .

٢ - إجراء توزيع الأرباح عن العام الأول بعد أنفصال عبد الموهوب واجراء ما يلزم من

تسويات علما بأن الشريكان كانا قد قررا إستنفاد الشهرة على مدار خمس سنوات

٣ ـ إجراء ما يلزم من قيود لتوزيع أرباح العام الثانى وإجراء ما قد يلزم من تسويات على حقوق الشركاء .

٤ ـ إعداد جدول يوضح التغيرات التى طرأت على حقوق الشريكين عبد الرؤوف وعبد الرحمن منذ إنفصال عبد الوهاب حتى نهاية العام الثانى من الأنفصال وإجراء توزيع الأرباح والخسائر والتسويات .

التمرين العاشر :

فى ١٩٩١/١/١ تقرر تصفية شركة التضامن بين جابر وصابر ونادر فى الوقت الذى ظهرت فيه الميزانية العمومية للشركة (تحت التصفية) كالآتى :

شركك التضامن جابر وصابر ونادر (تحت التصفية)

الميزانية العمومية فى ١٩٩١/١/١

الاصول

أراضى		٦٠٠٠٠
مبانى	٢٠٠٠٠٠	
ـ مخصص أهلاك	١٥٠٠٠٠	
		٥٠٠٠٠
آلات ومعدات	٥٠٠٠٠٠	
ـ مخصص إهلاك	٤٠٠٠٠٠	
		١٠٠٠٠٠
مخزون خامات	٨٠٠٠٠	
مخزون تحت التشغيل	١٢٠٠٠٠	
مخزون إنتاج تام	١٥٠٠٠٠	
		٣٥٠٠٠٠
عملاء	٨٥٠٠٠	
ـ مخصص ديون مشكوك فيها	٥٠٠٠	
		٨٠٠٠٠
أوراق قبض		٦٠٠٠٠
نقدية		٥٠٠٠٠
		٧٥٠٠٠٠

الخصوم

حقوق الشركاء :		
حقوق جابر	١٥٠٠٠٠	
حقوق صابر	٢٠٠٠٠٠	
حقوق نادر	١٥٠٠٠٠	
مجمع حقوق الشركاء		٥٠٠٠٠٠
الألتزامات .		
مصروفات مستحقة	٦٠٠٠٠	
قرض البنك برهن الأراضى	١٠٠٠٠٠	
دائنون	٩٠٠٠٠	
		٢٥٠٠٠٠
		٧٥٠٠٠٠

هذا وقد أتفق الشركاء الذين كانوا يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى أن يتولى جابر تصفية الشركة مقابل أتعاب قدرها ١٠٠٠٠ جنيه يضاف إليها مصاريف التصفية. وقد قام جابر بتصفية أصول الشركة غير النقدية على ثلاث دفعات حيث تم فى الأولى بيع الأراضى بمبلغ ١٢٠٠٠٠ جنيه وتم فى الثانية بيع الآلات والمخزون بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه وتم فى الثالثة تحصيل العملاء وأوراق القبض بمبلغ ٩٠٠٠٠ جنيه . وقد بلغت مصاريف تصفية كل دفعة ١٥٠٠ جنيه .

المطلوب :

١ ـ بفرض أن جابر لم يبدأ فى سداد الدائنين وحقوق الشركاء إلا بعد إنتهائه من تصفية الأصول ، قم بأجراء القيود الدفترية اللازمة لإثبات التصفية وتصوير حسابات التصفية بأعتبار حساب التصفية بمثابة حساب متاجرة فى الأصول بخلاف النقدية ثم قم باعداد قائمة التصفية .

٢ ـ بفرض أن جابر لم يرغب فى الإحتفاظ بنقدية لديه وكان يتخلص منها فى سداد الإلتزامات ومصاريف التصفية ويسدد الباقى للشركاء على أعتبار أن ما لم يتم تصفيته من أصول بالبيع يعتبر بمثابة خسائر . قم بأجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات التصفية وإعداد قائمة التصفية .

٣ ـ بفرض أن جابر قد قام بأعداد خطة لتوزيع النقدية المتحصلة من التصفية قم بأعداد هذه الخطة وقم بأجراء القيود اللازمة للتصفية والتخلص من النقدية ثم قم بأعداد قائمة التصفية .

التمرين الحادى عشر [1] :

بدأت كل من شركتى التضامن بين أمجد وأحمد وبين أسعد ومسعود عملياتها فى الأتجار فى الملابس الجاهزة فى ١٩٨٩/٧/١ حيث تمتلك كل شركة معرضاً يخصها لهذا الغرض يقع فى موقع متميز . وقد أتفق الشركاء الأربعة فى ٩٢/٦/٣٠ على تصفية شركتيهما والأندماج فى شركة واحدة بأسم شركة التضامن أمجد وأحمد وأسعد ومسعود للاتجار فى الملابس الجاهزة . وفيما يلى ميزانى مراجعة الشركتين الأصليتين فى ١٩٩٢/٦/٣٠ .

البيان	شركة التضامن أمجد وأحمد		شركة التضامن أسعد ومسعود	
أراضى	٧٠٠٠٠		٥٠٠٠٠	
مبانى وآلات ومخصص إهلاك	٢٥٠٠٠٠	١٢٢٠٠٠	١٦٠٠٠٠	٤٨٠٠٠
مخزون	٢٣٨٠٠٠		٣٥٠٠٠٠	
عملاء ومخصص ديون مشكوك فيها	٣٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٤٠٠٠
مصروفات مقدمة	١٤٠٠٠		١٠٠٠٠	
موردون		١٢٠٠٠٠		٨٠٠٠٠
أوراق دفع		١٥٠٠٠٠		١٤٠٠٠٠
مصروفات مستحقة		٩٠٠٠٠		٦٠٠٠٠
نقدية	٣٠٠٠٠		٤٠٠٠٠	
رأس مال أسعد				١٩٠٠٠٠
رأس مال مسعود				٢٨٨٠٠٠
رأس مال أمجد		١٣٠٠٠٠		
رأس مال أحمد		٢٧٨٠٠٠		
	٩٠٢٠٠٠	٩٠٢٠٠٠	٨١٠٠٠٠	٨١٠٠٠٠

(١) الفكرة مقتبسة من إمتحانات جمعية المحاسبين الأمريكية بتصرف والتمرين مقتبس فى :
Haried, Imdieke, & Smith, **Advanced Accounting**, John Wiley & Sons 991, pp. 707 - 708

وقد أتيحت لك المعلومات التالية :

١ ـ كانت الأرباح والخسائر تقسم بين أمجد وأحمد بنسبه ٣٠٪ الى ٧٠٪ وبين أسعد ومسعود بنسبه ٤٠٪ الى ٦٠٪ ، وسوف تكون نسب توزيع الأرباح والخسائر فى الشركة الجديدة ١٥٪ لأمجد ، ٣٥٪ لأحمد ، ٢٠٪ لأسعد ، ٣٠٪ لمسعود .

٢ ـ أن الهيكل النسبى لرأس مال الشركاء فى الشركة الجديدة يلزم أن يتفق مع الهيكل النسبى لتوزيع الأرباح والخسائر بينهم فى بداية تكوين الشركة . وقد بلغت حصة أسعد ومسعود بصفة مجتمعة فى رأس مال الشركة الجديدة ٤٥٠٠٠٠ جنيه . وأن أيه تسويات نقدية بين الشركاء تنتج عن تسوية رؤوس أموالهم تعتبر من الأمور التى تخص الشركاء ولا تظهر فى دفاتر الشركة الجديدة .

٣ ـ اتفق الشركاء على أن مخصص الديون المشكوك فيها للشركة الجديدة يلزم أن يبلغ ٣٪ من أرصدة العملاء .

٤ ـ رصيد مخزون أول الفترة فى الشركة الجديدة يلزم أن يتم تقييمه على أساس طريقة الوارد أولاً صادر أولاً ، وقد كان مخزون شركة أسعد ومسعود مقيماً على أساس طريقة الوارد أولا صادر أولا ، بينما مخزون شركة أمجد وأحمد فقد كان مقيماً على أساس طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً . ويبلغ مخزون طريقة الوارد أخيرا صادر أولا ٨٥٪ من قيمته على أساس طريقة الوارد أولاً صادر أولاً .

٥ ـ يلزم أن يتم حساب الأهلاك بالقسط المتناقض طبقاً لطريقة ضعف معدل القسط الثابت وأن العمر المقدر للأصول القابلة للإهلاك هو ١٠ سنوات . ويلزم تجميع أهلاك ثلاث سنوات فى الرصيد الافتتاحى الذى يظهر فى ميزانية الشركة الجديدة بأسم مخصص الإهلاك وقد كان أسعد ومسعود يحسبون الاهلاك بطريقة القسط الثابت بينما إستخدام أمجد وأحمد طريقة القسط المتناقص

بضعف معدل القسط الثابت . وقد تم الحصول على كل الأصول فى ١٩٨٩/٧/١ .

٦ ـ ظهر أنه بعد إقفال حسابات شركة أمجد وأحمد أن هناك مشتريات لم يتم تسجيلها تبلغ ٨٠٠٠ جنيه ، وقد تم بيع هذه المشتريات قبل ١٩٩٢/٦/٣٠ .

٧ ـ تتضمن حسابات أسعد ومسعود مقابل مرتب أجازة غير مسدد ، وقد أتفق على أن يقوم أمجد وأحمد بنفس الأجراء لعشرة من الموظفين الذين سوف يحصلون على أجازة لمدة أسبوعين بواقع ٢٠٠ جنيه للموظف فى الأسبوع .

المطلـــوب :

١ ـ تم بأعداد ورقة عمل لتحديد الأرصدة الإفتتاحية الجديدة بعد الأخذ فى الأعتبار المعلومات بعاليه . العمليات الحسابية المنظمه والقيود المحاسبية اللازمة أيضاً مطلوبة

٢ ـ قم بأعدادجدول يوضح تداول النقدية بين الشركاء الأربعة لأنهاء الأمور المرتبطة بشركتيهما القديمتين .

« تـــم بحمـــد الله وتوفيقـــه »


AL-ESHAA
طباعة ونشر
وتوزيع الكتب
الجامعية
مكتبة
و
مطبعة
الإشعاع
المعمورة البلد - بحرى ت: ٥٦٠٠٤٧٩
إسكندرية

AL-ESHAA

مكتبة ومطبعة الإشعاع

طباعة ونشر وتوزيع الكتب الجامعية

المعمورة البلد - بحرى ت: ٥٦٠٠٤٧٩

إسكندرية